

**ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO:  
ASOCIACIONES, FUNDACIONES  
Y CORPORACIONES**



**CAMARA DE COMERCIO<sup>®</sup>  
DE MEDELLIN PARA ANTIOQUIA**

# Acta de instalacion

En la ciudad de Medellin a 9 de Agosto de 1885 a las once y nueve minutos de la noche para la apertura de la Sesion del Sr. Carlos E. Restrepo y de los caballeros siguientes:

- Carlos E. Restrepo
- Carlos Restrepo C.
- Manuel M. Llano
- Eduardo Uribe
- Alfonso Vela
- Gregorio Pérez
- Gonzalo Escobar
- German Saramillo
- Joaquin Pinillos
- Rafael Calderin
- Manuel Botero
- Daniel Restrepo
- Cesar Garcia
- Victor M. Salazar
- Francisco Saramillo

se procedió a la eleccion de Presidente, Secretario Tesoro. Obtuvieron mayoria para estos puestos respectivamente German Rodriguez, Gregorio Pérez y Manuel M. Llano. La Junta declara válida y co-

Se procedió a la eleccion de Presidente, Secretario y Tesoro. Obtuvieron mayoria para estos puestos respectivamente German Rodriguez, Gregorio Pérez y Manuel M. Llano. La Junta declara válida y co-  
nvalidamente se procedió a nombre de la Junta, compuesto de un miembro de la Junta, compuesto de un miembro de la Junta, y verificado el caso obtuvieron mayoria de los señores ab. Escobar, Eduardo Uribe, Rafael de Duque y Carlos Restrepo C. y la Junta la eleccion.  
Siendo avanzada la hora se levanta

Presidente, German Rodriguez  
Secretario  
expres  
breves



**ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO:  
ASOCIACIONES, FUNDACIONES  
Y CORPORACIONES**

# CONTENIDO

**AUTORES:** Beatriz Elena Villegas De Bedout, Adriana Melo White, Diego Márquez Arango, Rodrigo Puyo Vasco.

## ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO: ASOCIACIONES, FUNDACIONES Y CORPORACIONES

Una publicación de la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia.  
Mayo de 2019.  
ISBN 978-958-56964-3-3

**Presidenta Ejecutiva** Lina Vélez de Nicholls  
**Secretario General** Jorge Villegas Betancur  
**Dirección Editorial** Rodrigo Puyo Vasco

**Equipo Técnico**  
**Directora Jurídica** Liliana María Castillo Restrepo  
**Jefe Estudios Jurídicos** Natalia Isaza Jaramillo  
**Abogada Estudios Jurídicos** Saray Marcela Bedoya Lozano  
**Jefe Jurídico de Registros** José David Martínez Cuervo  
**Abogado de Registros** Luis Alberto Vergara Areiza

**Coordinación Editorial** Vicepresidencia de Comunicaciones y Mercadeo

**Edición y Diagramación** Tragaluz Editores S.A.S.  
**Impresión** Marquillas S.A.

Impreso en Medellín,  
*Printed in Colombia*

## JUNTA DIRECTIVA 2019 – 2022

### REPRESENTANTES DE LOS COMERCIANTES

Principales	Suplentes
Gabriel Harry Hinestroza	Juan Manuel Gómez Roldán
Carlos Mario Gaviria Quintero	Ignacio Restrepo Restrepo
Carlos Eduardo Loaiza Ortiz	Mauricio Vélez Cadavid
Sol Beatriz Arango Mesa	Fernando León Duque Becerra
Carlos Andrés Pineda Osorio	Gabriel Álvaro Zapata Barrientos
Piedad Helena Hernández Obando	Leonardo Arias Jiménez
Raúl Mario Echeverri Duque	Juan Manuel Gómez Botero
Juan Pablo Salazar Mejía	Ramón Enrique Gómez Giraldo

### REPRESENTANTES POR EL GOBIERNO

Principales	Suplentes
Luis Fernando Restrepo Echavarría	Juan Martín González De Bedout
Rodrigo Puyo Vasco	Jorge Esteban Giraldo Arango
Beatriz E. Uribe Restrepo	Ana Cristina Bernal Pérez
Luis Fernando Hoyos Giraldo	Juan Camilo Viana Salazar

### MESA DIRECTIVA

**Presidente** Gabriel Harry Hinestroza  
**Primer Vicepresidente** Luis Fernando Hoyos Giraldo  
**Segundo Vicepresidente** Carlos Andrés Pineda Osorio

Los contenidos de esta publicación son propiedad de la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia, su reproducción total o parcial sin autorización expresa del titular está prohibida. Todos los derechos reservados ©. Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia  
Calle 53 No. 45-77 Medellín  
[www.camaramedellin.com.co](http://www.camaramedellin.com.co)

**Imagen guardas iniciales:** acta de constitución de la Sociedad de Mejoras Públicas de Medellín. 9 de febrero de 1899.

**Imagen guardas finales:** Resolución 0528 de marzo 4 de 1955, por la cual el Ministerio de Justicia reconoció personería jurídica al Hospital Pablo Tobón Uribe. Publicada en el Diario oficial del año XCI – N.º 28736, de 21 de abril de 1955.

## ÍNDICE DE SIGLAS 12

## PRÓLOGO 13

*Lina Vélez de Nicholls*

## EL MARCO NORMATIVO DE LAS ESAL Y LA NECESIDAD DE UN DESARROLLO ARMÓNICO Y UNIFICADO A LA LUZ DE UNA POLÍTICA PÚBLICA 17

*Rodrigo Puyo Vasco*

## 1 INTRODUCCIÓN 18

## 2 IMPORTANCIA ECONÓMICA Y SOCIAL 20

## 3 AUSENCIA DE UNA POLÍTICA PÚBLICA PARA LAS ESAL 21

## 4 MARCO CONSTITUCIONAL 23

## 5 MARCO LEGAL 24

## 6 ÚLTIMAS MODIFICACIONES LEGISLATIVAS 26

## 7 REFERENCIAS 28

## **NATURALEZA Y RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS ASOCIACIONES, FUNDACIONES Y CORPORACIONES** **31**

*Diego Márquez Arango*

<b>1</b>	<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>32</b>
<b>2</b>	<b>MARCO LEGAL Y CONSTITUCIONAL DE LAS ESAL</b>	<b>35</b>
<b>3</b>	<b>CLASES DE ESAL</b>	<b>40</b>
3.1	Según su naturaleza	40
3.1.1	<i>Asociativa</i>	40
3.1.2	<i>Patrimonial</i>	41
3.2	Según el domicilio (nacionales o extranjeras)	43
3.3	Según el grado de subordinación a otras personas jurídicas (confederaciones, federaciones y capítulos)	44
3.4	Según la naturaleza jurídica de los constituyentes (pública, mixta o privada)	45
3.5	Según el destinatario de los servicios (público en general o a los asociados)	46
<b>4</b>	<b>ELEMENTOS ESENCIALES DE LAS ESAL</b>	<b>47</b>
4.1	Nombre o denominación	47
4.2	Número de personas	48
4.2.1	<i>En las asociaciones y corporaciones</i>	48
4.2.2	<i>En las fundaciones</i>	49
4.3	Patrimonio	49
4.4	Domicilio	50
4.5	Duración	50
4.6	Objeto cuyo fin sea el interés general o la utilidad común	51
4.6.1	<i>Sobre el interés general o la utilidad común</i>	52
4.6.2	<i>El alcance y la determinación del objeto</i>	53
4.6.3	<i>ESAL y el ejercicio del comercio</i>	58
4.7	No tener ánimo de lucro	58
4.8	Representación legal como elemento esencial	62

<b>5</b>	<b>CREACIÓN DE LAS ESAL</b>	<b>63</b>
5.1	Constitución de las ESAL	63
5.1.1	<i>Acta de constitución</i>	64
5.1.2	<i>Escritura pública o documento privado</i>	66
5.2	Sobre los estatutos de las ESAL y de los requisitos para su creación	66
5.3	Prueba de las ESAL	70
5.4	Cumplimiento de otros requisitos con las entidades de vigilancia, inspección y control	71
5.5	¿ESAL de hecho?	72
<b>6</b>	<b>APORTES DE LOS ASOCIADOS, CORPORADOS O FUNDADORES</b>	<b>74</b>
6.1	Naturaleza jurídica de los aportes	74
6.2	Responsabilidad del asociado	78
6.2.1	<i>Responsabilidad frente a su aporte</i>	78
6.2.2	<i>Responsabilidad frente a la ESAL</i>	79
6.3	Derechos que otorgan	79
6.4	Pago o entrega de los aportes	81
6.5	¿Negociabilidad del aporte?	82
6.6	Posibilidad de creación de distintos tipos de aportes	83
6.7	¿Restitución o reembolso, y readquisición de aportes?	84
<b>7</b>	<b>ÓRGANOS DE DIRECCIÓN DE LAS ESAL</b>	<b>86</b>
7.1	Asambleas u órganos donde están los asociados, fundadores o corporados	86
7.1.1	<i>Configuración</i>	86
7.1.2	<i>Quorum y mayorías</i>	87
7.1.3	<i>Convocatoria</i>	90
7.1.4	<i>Clases de reuniones</i>	91
7.1.5	<i>Sobre las reuniones de los órganos (lugar, hora)</i>	96
7.1.6	<i>Orden del día</i>	97
7.1.7	<i>Actas</i>	97
7.2	Órganos o comités internos de vigilancia y control	100

7.3 Representación legal	100
7.3.1 Naturaleza jurídica de la representación legal	100
7.3.2 Diferencias entre administradores y representantes legales	103
7.3.3 Facultades del representante legal	106
7.3.4 Problemas en el ejercicio de la representación legal	107
7.3.5 Responsabilidad de los administradores	109
7.4 Revisoría fiscal	121
<b>8 REFORMAS A LOS ESTATUTOS</b>	<b>124</b>
8.1 Sobre la libertad de configuración en los estatutos	124
8.2 Las reformas y el registro administrado por las cámaras de comercio	124
8.3 Tipos de reformas	125
8.3.1 Reformas en general	125
8.3.2 Reformas al objeto social	126
8.3.3 Transformación	127
8.3.4 Fusión o incorporación	131
8.3.5 Escisión	137
8.4 Efectos y prueba de las reformas	142
<b>9 EXTINCIÓN DE LA PERSONERÍA JURÍDICA DE LAS ESAL</b>	<b>143</b>
9.1 Disolución	143
9.1.1 Causales	145
9.1.2 Sobre el enervamiento de las causales de disolución	147
9.2 Liquidación	149
9.3 Reactivación de las ESAL	152
<b>10 INSPECCIÓN, VIGILANCIA Y CONTROL DE LAS ESAL</b>	<b>154</b>
10.1 Sobre la inspección, vigilancia y control	154
10.2 Competencia según el domicilio	157
10.3 Competencia según la naturaleza u objeto	158
10.4 Sobre la supervisión que realizan las gobernaciones	160
10.5 Facultades que tienen las entidades encargadas para efectuar la inspección, vigilancia y control de las ESAL	161
10.5.1 Poder sancionatorio	161

10.5.2 Asuntos sujetos a verificación	165
10.6 Procedimiento sancionatorio contra las ESAL	165
<b>11 REGISTRO PÚBLICO ANTE LAS CÁMARAS DE COMERCIO</b>	<b>170</b>
11.1 Entidades que se inscriben	170
11.2 Entidades exentas de la inscripción en las cámaras de comercio	172
11.3 Inscripción de entidades reconocidas antes del Decreto 2150 de 1995	175
11.4 Actos sujetos a registro posteriores a la constitución	176
11.4.1 Reformas estatutarias	176
11.4.2 Nombramientos	177
11.4.3 Libros de comercio	179
11.5 Registro Único Empresarial y Social (RUES)	180
11.6 Renovación de la inscripción	181
<b>12 ALGUNOS ASPECTOS JURÍDICOS DE LAS SOCIEDADES Y SU APLICACIÓN EN LAS ESAL</b>	<b>182</b>
12.1 Pactos paraestatutarios (acuerdos de accionistas)	182
12.2 Enajenación global de activos	183
12.3 Situaciones de control y grupos empresariales	185
12.3.1 Concepto	185
12.3.2 Consecuencias de la existencia de un grupo empresarial	187
12.3.3 Consecuencias de la no declaración del grupo empresarial	191
12.4 Reservas	192
12.4.1 Reserva legal	192
12.4.2 Reservas estatutarias	193
12.4.3 Reservas ocasionales	193
12.4.4 Reserva para la readquisición de participaciones	194
12.5. Derecho de inspección	194
12.6. Aplicación del derecho de preferencia	195
12.7. Derecho de retiro	196
12.8 Exclusión de asociados, fundadores o corporados	198
12.9 Aplicación del régimen de insolvencia	199
<b>13 ASUNTOS TRIBUTARIOS Y FINANCIEROS</b>	<b>202</b>
13.1 Contabilidad y estados financieros	202

13.2 Donaciones	203
13.3 Régimen Tributario Especial de las ESAL	205
<b>14 ALGUNAS ANOTACIONES SOBRE LA CONTRATACIÓN PÚBLICA CON ESAL</b>	<b>213</b>
<b>15 COMENTARIOS SOBRE LAS SOCIEDADES DE BENEFICIO E INTERÉS COLECTIVO</b>	<b>216</b>
<b>16 MODELOS DE ESTATUTOS PARA ESAL</b>	<b>221</b>
16.1 Modelo de estatutos de una fundación	222
16.2 Modelo de estatutos de una asociación o corporación	240
16.3 Modelo de acta de una ESAL	258
<b>17 REFERENCIAS</b>	<b>260</b>
<b>IMPLICACIONES DE LAS MODIFICACIONES DE LA LEY 1819 DEL 2016 AL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL PARA LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO</b>	<b>271</b>
<i>Adriana Melo White y Beatriz Elena Villegas de Bedout</i>	
<b>1 INTRODUCCIÓN</b>	<b>272</b>
<b>2 NATURALEZA TRIBUTARIA DE LAS ESAL</b>	<b>274</b>
<b>3 RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL (RTE)</b>	<b>276</b>
3.1 Requisitos para pertenecer al RTE	276
3.2 Calificación, permanencia y actualización al RTE	278
3.2.1 <i>Calificación</i>	278
3.2.2 <i>Permanencia</i>	278
3.2.3 <i>Actualización</i>	279
3.2.4 <i>Registro web y comentarios de la sociedad civil</i>	280
3.3 Beneficio neto o excedente	281
3.3.1 <i>Tarifa y exención del beneficio neto o excedente</i>	281
3.3.2 <i>Determinación del beneficio neto o excedente</i>	282

3.4 Donaciones	286
3.5 Control a las ESAL	287
3.5.1 <i>Cláusula antielusión y normas antiabuso</i>	287
3.5.2 <i>Distribución indirecta de beneficios</i>	289
3.5.3 <i>Remuneración de cargos directivos</i>	290
3.5.4 <i>Fiscalización por parte de la DIAN</i>	290
3.5.5 <i>Renta por comparación patrimonial</i>	291
3.5.6 <i>Memoria económica</i>	291
3.5.7 <i>Exclusión del RTE</i>	291
<b>4 CONCLUSIONES</b>	<b>293</b>
<b>5 REFERENCIAS</b>	<b>295</b>
<b>APÉNDICE NORMATIVO</b>	<b>297</b>
<b>ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO SOBRE ESAL</b>	<b>411</b>



## ÍNDICE DE SIGLAS

<b>BIC:</b> Sociedades de Beneficio e Interés Colectivo.	<b>NIIF:</b> Normas Internacionales de Información Financiera.
<b>CREE:</b> Impuesto sobre la renta para la equidad.	<b>NIT:</b> Número de identificación tributaria.
<b>Conpes:</b> Consejo Nacional de Política Económica y Social.	<b>ONG:</b> Organización no gubernamental.
<b>CPACA:</b> Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.	<b>PIB:</b> Producto interno bruto.
<b>DIAN:</b> Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.	<b>RTE:</b> Régimen tributario especial.
<b>DUT:</b> Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria.	<b>RUE:</b> Registro Único Empresarial.
<b>ESAL:</b> Entidad sin Ánimo de Lucro.	<b>RUES:</b> Registro Único Empresarial y Social.
<b>ET:</b> Estatuto tributario.	<b>RUP:</b> Registro Único de Proponentes.
<b>ICBF:</b> Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.	<b>RUT:</b> Registro Único Tributario.
<b>IVA:</b> Impuesto al valor agregado.	<b>SD:</b> Superintendente Delegado.
<b>MP:</b> Magistrado ponente.	<b>SECOP:</b> Sistema Electrónico de Contratación Pública.
	<b>SIC:</b> Superintendencia de Industria y Comercio.
	<b>UAE:</b> Unidad administrativa especial.
	<b>UVT:</b> Unidad de valor tributario.

## PRÓLOGO

*Lina Vélez de Nicholls*

Las Entidades sin Ánimo de Lucro (ESAL), dentro de las que se encuentran las fundaciones, las corporaciones, las asociaciones, entre otras, desempeñan variadas e importantes funciones en la sociedad colombiana: como agentes que procuran el bien general, de acuerdo con su naturaleza asistencialista; como articuladoras de las funciones estatales que se llevan a cabo gracias a la iniciativa y con recursos privados; o como la unión de ciudadanos en la búsqueda de un bienestar común. Todas estas funciones cobran aún más vigencia y relevancia en el marco del posconflicto.

El registro de las ESAL fue el tercer gran registro encomendado a las cámaras de comercio por medio del Decreto 2150 de 1995, que comprende las corporaciones, asociaciones y fundaciones de utilidad común (regladas por el título XXXVI del libro primero del Código Civil y por el Decreto 1529 de 1990) y las entidades de economía solidaria (la totalidad de estas últimas en virtud del Decreto 19 de 2012); este registro está hoy regulado por los artículos 2.2.2.40.1.1. y siguientes del Decreto 1074 de 2015. Al respecto, es pertinente mencionar que en el 2018 renovaron su inscripción en las cámaras de comercio de Colombia 44.197 ESAL, en las cámaras de comercio de Antioquia 6.299 y en la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia 5.807.

Así entonces, las cámaras de comercio, bajo el ejercicio de las funciones públicas delegadas como registradores profesionales que cuentan con la experticia suficiente, en 1995 asumieron con eficacia y eficiencia el registro de las ESAL, gracias a lo cual las autoridades que antes asumían esta carga operativa especializaron sus funciones en tareas como la inspección, la vigilancia y el control, actividades de alto impacto que requieren datos fiables; estos datos, además de facilitar la gestión de los vigilados, son el insumo

para decisiones de política pública y permiten formular proyectos normativos que se ajusten a la necesidad del sector.

Como se ve, las ESAL son un grupo de interés para las cámaras de comercio de Colombia, razón por la cual el objetivo inicial de este libro es actualizar la publicación anteriormente realizada por la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia con la obra de Mauricio Carvajal Córdoba, titulada *Las entidades sin ánimo de lucro. Aspectos registrales y tributarios* (editada en 1997 y 1999).

Las reformas normativas alrededor del régimen tributario de las ESAL, producto de la revisión de aquellas que reciben los beneficios del Régimen Tributario Especial (RTE), plantearon inquietudes, para estas organizaciones del ámbito civil, al tener que articular la normativa sustancial dispersa, y que data de más de 20 años en algunos casos, con las normas tributarias actuales, los retos propios del desarrollo de las actividades meritorias asumidas por estas personas jurídicas y la realidad económica y social del país. Esto obligó a redimensionar el alcance de la publicación, toda vez que entre el 2017 y el 2018 se presentó una disminución del 42 % de las ESAL que renovaron su inscripción en las cámaras de comercio de Colombia y del 14 % en las cámaras de comercio de Antioquia, mientras que se presentó un incremento del 18 % en ESAL que renovaron su inscripción en la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia.

La presente obra pretende integrar la normativa sobre las ESAL y ser propositiva en cuanto a su interpretación para comprender, con una visión general pero integral, el régimen jurídico de las fundaciones, las asociaciones y las corporaciones bajo los desafíos que afrontan estas personas jurídicas, premisa que orientó a los autores en su construcción académica.

La Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia consideró necesario aportar los trabajos compendiados en este libro como una herramienta para que estas entidades tengan una guía jurídica que facilite el desarrollo de su objeto, y que a su vez sirva para promover y fortalecer el sector con reflexiones sobre la normativa que las regula, teniendo en cuenta que las mismas podrían ser incorporadas a la función registral, previo pronunciamiento o decisión de las autoridades legislativas y administrativas competentes.

La publicación se compone de cuatro apartados: una reflexión inicial sobre la necesidad de contar con un verdadero estatuto o código que reglamente a las ESAL, elaborado por el Dr. Rodrigo Puyo Vasco; un segundo

componente de estudio normativo sustancial sobre las ESAL elaborado por el Dr. Diego Márquez Arango; el tercero, contiene un análisis crítico sobre las implicaciones que la reforma tributaria (Ley 1819 de 2016) y el Decreto 2150 de 2017 traerán en la planeación y desarrollo de las actividades de las ESAL, construido por la Dra. Adriana Melo White y la Dra. Beatriz Villegas de Bedout; y finalmente, un apéndice normativo y bibliográfico que sirve como fuente de consulta para el lector.

Sin duda alguna, esta obra es única en cuanto a su presentación y contenido, y de completa actualidad y relevancia respecto a los temas jurídicos problemáticos que identifican los autores como una voz que se suma a la de las ESAL, que en su quehacer diario se cuestionan y plantean preguntas alrededor de su régimen jurídico.



# EL MARCO NORMATIVO DE LAS ESAL Y LA NECESIDAD DE UN DESARROLLO ARMÓNICO Y UNIFICADO A LA LUZ DE UNA POLÍTICA PÚBLICA

*Rodrigo Puyo Vasco*



Abogado de la Universidad Pontificia Bolivariana, magister y doctor en Mercado y Derecho de la Universidad Pablo de Olavide, España. Miembro correspondiente de la Academia Colombiana de Jurisprudencia. Representante del Gobierno nacional en la Junta Directiva de la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia, es presidente de su Comité Jurídico y del Comité Asesor del Centro de Arbitraje y Conciliación. Árbitro del Colegio de Abogados de Medellín y de la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia.

- 1 -

## INTRODUCCIÓN

Bajo la denominación jurídica de ESAL, de organizaciones no gubernamentales (ONG), de entidades de utilidad común, y otros apelativos, se conocen variopintas personas jurídicas privadas, con el denominador común del no reparto de sus rendimientos, utilidades o beneficios y del no reembolso durante su existencia o al momento de la liquidación de los aportes y, en general, de su patrimonio. Igualmente, su principal objetivo o actividad debe estar destinado a un fin de beneficio social, o a lo que se ha llamado actividades meritorias.

Estas personas jurídicas, con orígenes antiguos, han incrementado en la actualidad su importancia en las economías de mercado, tanto en la creación de riqueza pública como en la realización de labores propias del Estado o de beneficencia en variados campos como los de apoyo a la educación, la cultura, la salud, la investigación, el medioambiente, el deporte, el civismo, la actividad política o como unión de ciudadanos para el desarrollo de actividades de mejor estar común.

Por esa importancia creciente, estas entidades requieren normativa legal en múltiples aspectos, tales como las referidas a su propia estructura y al gobierno de la persona jurídica, al régimen de responsabilidad de sus administradores, a su creación, existencia y finalización, fusiones y escisiones, reorganizaciones institucionales, a su régimen fiscal o tributario, a su capacidad legal de relacionamiento con terceros, particularmente en la contratación con el Estado, y a sus órganos de vigilancia y control internos y externos.

Se transcriben los conceptos que sobre la naturaleza e importancia de estas entidades expresó en documento preparatorio la Comisión de Expertos Independientes que orientó la reciente reforma tributaria y que revela su trascendencia económica y social:

Las Entidades sin Ánimo de Lucro (ESAL) constituyen un mecanismo a través del cual los ciudadanos se organizan con el objeto de cumplir finalidades de carácter social y aportar a la consolidación de la democracia mediante la colaboración con los fines del Estado y las comunidades sin alterar el mercado, ni sustituir a ninguno de los actores. Las ESAL tienen como finalidad complementar las funciones del Estado y ofrecer respuestas innovadoras, capacidades, recursos, conocimientos para la solución de problemas locales y nacionales mediante el suministro de servicios de carácter social con las reglas del derecho privado, con el objeto de prestar un servicio socialmente meritorio, sin fines de lucro.

Es así como las ESAL actúan donde el Estado y el mercado no tienen la capacidad o se requiere de trabajo complementario para construir tejido social y fortalecer la institucionalidad. Representan un instrumento poderoso para la expresión de los ciudadanos y de la sociedad civil como agentes de desarrollo social y político. Por eso, se denominan como el tercer sector, en tanto no operan bajo las reglas del mercado como los agentes privados, ni tampoco forman parte del Estado (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2016).

- 2 -

## IMPORTANCIA ECONÓMICA Y SOCIAL

Para evaluar la trascendencia de las ESAL en la sociedad y en la economía debe tenerse presente que en la primera economía mundial, los Estados Unidos, representan el 8,5 % del Producto Interno Bruto (PIB): más de 1 millón de ESAL. Los beneficios tributarios para estas entidades se encuentran desarrollados en ese país hace décadas en el numeral 501C3 de la Ley de Impuestos. Así mismo, la legislación española, en la Ley 1.ª del 2002 y en la Ley 50 del mismo año, hace un desarrollo extenso de la normativa sobre asociaciones y fundaciones sin ánimo de lucro. Entre nosotros, como lo revelan los datos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) presentados por la Comisión de Expertos mencionada, estaban registradas tributariamente cerca de 70.000 entidades con ingresos anuales superiores a los 7 billones de pesos. La Cámara de Comercio de Bogotá, a 31 de diciembre del año 2016, tenía inscritas en sus registros 17.392 ESAL y la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia, en la misma fecha, registraba 15.367.

- 3 -

## AUSENCIA DE UNA POLÍTICA PÚBLICA PARA LAS ESAL

Es evidente la ausencia de una política pública nacional para las ESAL, tal como lo ratifica, en primer lugar, la precaria, caótica y desarticulada legislación y la carencia de un estatuto integral que regule el sector, por lo que no queda más que acudir, por analogía, a la legislación societaria, con múltiples apartados individuales que regulan casos específicos sin una norma de orden general. Por supuesto, existe prolífica y cambiante legislación destinada a intentar eliminar posibles formas de elusión o evasión tributaria, aunque sin mayor acierto. El Estado, solo en este sentido, ha centrado su interés en las ESAL.

Se estima que una regulación especializada para las ESAL permitiría finalmente superar la necesaria remisión a normativas pensadas y creadas para responder a la dinámica de las sociedades comerciales, ajustándose así a los desafíos que plantea la vida de cualquier persona jurídica, en este caso, las fundaciones, asociaciones y corporaciones.

Ahora bien, dicho estatuto o código no debería descuidar la diversidad del sector para potenciar su valor, teniendo en cuenta su articulación con los sectores público y empresarial. La normativa no solo debe resolver los inconvenientes que se generan frente al régimen jurídico aplicable: debe ser una manifestación de política pública que realmente promueva y fortalezca estas entidades vitales para la sociedad y su desarrollo sostenible.

Debe recordarse el mandato constitucional enunciado en el artículo 103 de la norma superior, que obliga al Estado a contribuir a la organización y promoción de estas personas jurídicas. Sin embargo, no se encuentran normas en esta dirección y, por el contrario, son abundantes las que desestimulan su creación y vigencia al exigir, por ejemplo, el cumplimiento de consultas con la llamada “sociedad civil” sobre sus actuaciones, haciendo así

visibles todas sus actividades y las erogaciones de los directivos, los cuales tienen por esta vía un calificador o censor anónimo e irresponsable.

Igualmente, en la Ley 1819 del año 2016 se reitera el desestímulo a la capitalización y solidez de las ESAL, obligándolas al gasto permanente de sus ingresos.

Aunque se trata de una norma bien encaminada, no puede olvidarse la reglamentación contenida en el artículo 355 de la Constitución Política, la cual, reglamentada en el Decreto 92 del 2017, establece una serie de requisitos muy estrictos para la suscripción de convenios entre entidades estatales y ESAL. En este caso, más que una crítica a la norma, se hace un llamado urgente al Gobierno nacional para que capacite adecuadamente tanto a las entidades estatales que hacen uso de esta figura como a las ESAL.

Si bien es verdad que desde tiempo atrás se han utilizado, en algunos casos, estas entidades para finalidades ilícitas, que evidencian, además, la falta de órganos de vigilancia adecuados (la DIAN, las gobernaciones de los departamentos, la Alcaldía de Bogotá y algunos ministerios), no debe ser lo anterior una justificación para que muchas de estas entidades que realizan actividades meritorias estén señaladas por un estigma oficial público y que las autoridades consideren un gran éxito, como exhibieron recientemente, la desaparición de un gran número de las mismas, agobiadas por una irrazonable legislación que cada día cercena más la posibilidad, que en otros países se asigna al sector privado, de servir de suplemento o complemento del Estado en el bienestar de la población más débil o en las actividades más abandonadas por la actividad oficial<sup>1</sup>.

Finalmente, la ausencia de documentos o análisis sobre este sector del Consejo Nacional de Política Económica y Social (Conpes), órgano superior en la fijación de políticas públicas, también denuncia la poca importancia asignada al sector, que supera con creces en sus aportes y ejecutorias a muchos otros sectores de la sociedad sobre los que se ha pronunciado en muchas ocasiones este órgano público.

<sup>1</sup> Con ocasión de la última reforma tributaria (2016), desaparecieron del RTE más del 90 % de estas entidades, seguramente muchas con existencia no justificada, pero otras con incapacidad para cumplir los requisitos exigidos por la ley.

## - 4 -

# MARCO CONSTITUCIONAL

En la Carta Política de 1991 se encuentran múltiples preceptos referidos a las ESAL. El artículo 14 del texto constitucional es el primero en relacionarse con el tema al reconocer el derecho a tener personalidad jurídica, es decir, a ser sujeto de derechos y obligaciones. Posteriormente, los artículos 38 y 39 consagran el derecho a la libre asociación en cualquier actividad y, en particular, el último texto se refiere a la creación de sindicatos. El artículo 26 de la Constitución autoriza la creación de colegios profesionales, lo que se reitera en el artículo 103, el cual va más allá al obligar al Estado a contribuir “a la organización, promoción y capacitación de asociaciones profesionales, cívicas, sindicales, comunitarias, juveniles, benéficas o de utilidad común no gubernamentales, sin detrimento de su autonomía”, advirtiendo que su estructura debe revelar mecanismos democráticos. Los artículos 108 y 109 de la Carta, referidos a los partidos políticos, les reconocen su capacidad legal, es decir, la posibilidad de constituirse como personas jurídicas, obviamente con una índole y propósitos especiales. La inspección y vigilancia de las instituciones de utilidad común es una atribución constitucional del presidente de la República, según el artículo 189-26 del texto superior, y está delegada a múltiples agencias del Estado sin criterios comunes para el ejercicio de sus funciones. Los auxilios o donaciones de cualquier órgano del poder público a las personas naturales y jurídicas fueron expresamente prohibidos en el texto constitucional en el número 355. Estos eran los llamados auxilios parlamentarios o estatales, mecanismo perverso que fundamentó en parte el descrédito de estas entidades. No obstante, se mantuvo la posibilidad de que el Estado suscriba convenios con ellas para desarrollar actividades de interés general, modalidad contractual ahora reglamentada por el Decreto 92 de 2017.

En conclusión, la Constitución vigente es abundante en sus referencias a estas entidades: autoriza su creación, las dota de capacidad jurídica, reglamenta e impulsa su promoción y regla la vigilancia estatal. No obstante, ha sido muy precario el desarrollo legal reglamentario.

## - 5 -

## MARCO LEGAL

Sea lo primero anotar la inexistencia de un verdadero estatuto o código que reglamente estas instituciones, habiéndose generado, se insiste, una legislación escasa, inconexa, desintegrada, caótica, que por tiempos ha sufrido cambios dramáticos, por ejemplo, en lo relacionado con el surgimiento a la vida legal de estas personas jurídicas, permanentes cambios en los aspectos fiscales o tributarios y en la delegación presidencial de las autoridades que las inspeccionan o vigilan.

Los primeros textos legales de las personas jurídicas se encuentran en la codificación civil, la cual, en su artículo 73, distinguió entre naturales y jurídicas. Posteriormente, el título XXXVI de esa obra, recordando a Savigny, explicó su naturaleza como producto de la ficción legal. En ese texto se reconocen dos especies de personas jurídicas: las corporaciones y las fundaciones. La normativa civil se extiende del artículo 633 al 652 del mencionado código. Son pocas las normas allí incorporadas, aunque se advierte la claridad conceptual de don Andrés Bello en la descripción de la naturaleza de estas entidades.

El Decreto 1529 de 1990 fue la primera disposición por la cual se reglamentó el reconocimiento y cancelación de la personalidad jurídica de las asociaciones, corporaciones o fundaciones y se dictaron normas sobre sus estatutos, inscripciones de dignatarios, libros contables, liquidación, inspección y vigilancia. Este sería el embrión de un futuro código de las corporaciones y fundaciones, aunque, como podrá observarse, fue una reglamentación reducida e incompleta. Posteriormente, fue expedido el Decreto Ley 2150 de 1995, reglamentado por el Decreto 427 de 1996. Este decreto con fuerza de ley, uno más de los estatutos antitrámites que se han dictado en el país, trajo en su capítulo II una modificación sustancial en el régimen de las ESAL al suprimir la necesidad de obtener personería jurídica estatal para las corporaciones, fundaciones, juntas de acción comunal y demás entidades. Sin

duda, esta fue una buena reforma de fondo que dio libertad y autonomía a la creación de las ESAL<sup>2</sup>.

La inspección y vigilancia de las ESAL han sido delegadas por el presidente de la República en los gobernadores y en el alcalde mayor del distrito especial de Bogotá, de conformidad con los Decretos 1318 de 1988 y 1093 de 1989. También deben tenerse presentes las reglas de las entidades que reciban recursos del Estado, las cuales están sometidas a un especial control de acuerdo con la Ley 190 de 1995, artículo 45. Debe anotarse cómo las entidades con fines educativos, científicos, tecnológicos, culturales, de recreación o de deportes están regidas por el Decreto 525 de 1990 en relación con la vigilancia y reconocimiento de personería jurídica. En la actualidad, el registro de estas entidades está reglamentado por el mencionado Decreto 2150 de 1995 y por el Decreto Ley 19 de 2012, uno más y tal vez el más ambicioso decreto antitrámites hasta ahora expedido, el cual integró al llamado Registro Único Empresarial y Social (RUES), que llevan las cámaras de comercio, a las ESAL.

El Decreto Único Reglamentario 1066 del año 2015, que compiló las normas del sector administrativo del interior en su libro 2, capítulo 3, contiene normas relativas al Decreto 1529 de 1990 y al Decreto Ley 2150 de 1995.

<sup>2</sup> Sin embargo, algunas entidades que forman parte del Sistema Nacional de Soporte regulado por la Ley 181 de 1995, asociaciones de tiro y caza, coleccionistas de armas, las entidades religiosas que deseen personería jurídica de derecho privado, comités de servicios públicos de la Ley 142 de 1994 y organizaciones de que trata el Decreto 1774 del 2000 requieren aprobación de su persona jurídica y de sus estatutos.

- 6 -

## ÚLTIMAS MODIFICACIONES LEGISLATIVAS

Un nuevo mandato legal está contenido en la última reforma tributaria, exigente estatuto que pretende frenar la evasión tributaria por la vía de la utilización de las ESAL. Esta reforma, consagrada por la Ley 1819 del año 2016, reglamentó para las ESAL la categoría de contribuyentes con RTE.

Posteriormente se dictaron dos decretos reglamentarios sobre estas entidades: el primero, el Decreto 92 del 2017, relativo a la contratación estatal con las ESAL, que busca cerrar fuentes de corrupción en este campo. Entre varias normas que recoge este decreto debe destacarse la creación de un nuevo registro de estas entidades ante el Sistema Electrónico de Contratación Pública (SECOP), paralelo al Registro Único de Proponentes (RUP), sin desconocer otras normas que buscan darle transparencia a este tipo de contrataciones. Finalmente, el Decreto 2150 del 2017 reglamentó lo contemplado en la citada reforma tributaria sobre el RTE y especificó el tratamiento de las donaciones efectuadas a las ESAL pertenecientes a este régimen y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del ET.

Estas reglas fiscales, necesarias en algunos casos y con propósitos bien intencionados, pueden llevar al agotamiento económico de muchas entidades, y a que subsistan tan solo aquellas dotadas de una gran organización y capacidad financiera. Además, se crea para estas entidades especiales una nueva instancia de registro, control y vigilancia estatal (la DIAN) que resquebraja el esquema en esta materia.

Las nuevas BIC, sociedades de beneficio e interés colectivo, contenidas en la Ley 1901 del año 2018, constituyen una nueva modalidad societaria caracterizada por un objeto social adicional al normal de lucro de las sociedades comerciales, con fines sociales y ambientales exigibles en la actuación de sus directores y con transparencia en el reporte de sus actividades;

además de la exigencia en el cumplimiento de una serie de obligaciones internas y externas. Sin entrar en el análisis de esta novedosa normativa que al parecer solo generará consecuencias favorables reputacionales, sin beneficios tributarios, es prudente esperar la reglamentación de la misma, la opinión de los destinatarios o presuntos beneficiarios, de la academia y de las mismas sociedades comerciales y de sus socios antes de hacer un balance. Hasta el presente solo se ha dictado la Resolución 200-004394 de la Superintendencia de Sociedades sobre los estándares que deben cumplir los informes de gestión.

Este recorrido normativo confirma la necesidad de crear una verdadera política pública que fije las reglas, que promocióne el buen gobierno de las ESAL, que las rodee de un marco normativo cierto y propio que evite la inseguridad jurídica que recae sobre ellas, sobre sus directivos, sus donantes y sus beneficiarios.

Es notorio el descuido de este importante sector en los desarrollos legales y las últimas reformas no le auspician un futuro promisorio. Sin duda, se está frente a una actitud estatal indolente ante una herramienta de gran utilidad para la creación de riqueza y bienestar, para el crecimiento económico y social, y para la equidad y la inclusión social.



- 7 -

## REFERENCIAS

Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria (2016), CAPÍTULO 5. Régimen tributario especial para las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL). En Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, *Informe final presentado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público* (pp. 217-250). Bogotá: Fedesarrollo.

### Leyes y normas

Ley Orgánica 1 de 2002 (a) (España). Reguladora del derecho de asociación. Marzo 26 de 2002. Referencia BOE-A-2002-5852.

Ley 50 de 2002 (b) (España). De Fundaciones. Diciembre 26 de 2002. Referencia BOE-A-2002-25180.

Ley 142 de 1994. Por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones. Julio 11 de 1994. Diario Oficial 41.433.

Ley 181 de 1995 (a). Por la cual se dictan disposiciones para el fomento del deporte, la recreación, el aprovechamiento del tiempo libre y la Educación Física y se crea el Sistema Nacional del Deporte. Enero 18 de 1995. Diario Oficial 41.679.

Ley 190 de 1995 (b). Por la cual se dictan normas tendientes a preservar la moralidad en la administración pública y se fijan disposiciones con el fin de erradicar la corrupción administrativa. Junio 6 de 1995. Diario Oficial 41.878.

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. Diciembre 29 de 2016. Diario Oficial 50.101.

Ley 1901 de 2018. Por medio de la cual se crean y desarrollan las sociedades comerciales de beneficio e interés colectivo (BIC). Junio 18 de 2018. Diario Oficial 50.628.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1318 de 1988. Julio 6 de 1988.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1093 de 1989. Mayo 23 de 1989.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 525 de 1990. Marzo 6 de 1990 (a).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1529 de 1990. Julio 12 de 1990 (b).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto Ley 2150 de 1995. Diciembre 5 de 1995.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 427 de 1996. Marzo 5 de 1996.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1774 de 2000. Septiembre 11 de 2000.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto Ley 19 de 2012. Enero 10 de 2012.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto Único Reglamentario 1066 de 2015. Mayo 26 de 2015.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 92 de 2017. Enero 23 de 2017 (a).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 2150 de 2017. Diciembre 20 de 2017 (b).



# NATURALEZA Y RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS ASOCIACIONES, FUNDACIONES Y CORPORACIONES

*Diego Márquez Arango*



Abogado de la Pontificia Universidad Javeriana, especialista en Economía de la Universidad de los Andes y magister en Derecho Empresarial y Negocios Internacionales de la Universidad Católica de Ávila, España. Es abogado asociado de la firma Del Hierro Abogados.

# - 1 -

## INTRODUCCIÓN

Las ESAL han tenido, en los últimos 20 años, una serie de cambios y una reestructuración desde todo punto de vista; por esto resulta importante y pertinente tener acceso a una publicación actualizada con todas las tendencias referidas a este tipo de organizaciones.

Y es que los cambios no solo han sido en materia de ESAL. También ha evolucionado bastante la manera de hacer negocios y el mismo derecho societario que permea e inspira a las ESAL para la estructuración de formas de administración, responsabilidad y demás. Por lo tanto, se quiso recopilar algunas de las figuras del derecho societario que puedan ser relevantes para efectos de las ESAL y verificar su viabilidad en este tipo de entidades.

Se quiere resaltar, en términos generales, cómo la Ley 1437 del 2011 (correspondiente al Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, CPACA), el Decreto 19 del 2012 (conocido como el Decreto Antitrámites), la Ley 1564 del 2012 (correspondiente al Código General del Proceso), la Circular Única de la Superintendencia de Industria y Comercio (SIC) (en el título VIII que respecta a las cámaras de comercio y que fue modificado en su totalidad en noviembre de 2016), la Ley 1819 del 2016 (donde se introdujo una importante reforma tributaria respecto a las ESAL) y el Decreto 92 del 2017 (en lo atinente a la contratación pública con ESAL) han sido, por citar algunas, las principales normas que han modificado el entorno jurídico aplicable a estas entidades, haciéndose así imperiosa una revisión de las normas y de las modificaciones que puedan resultar pertinentes para los interesados.

Ahora bien, se considera que se puede dar por superado el paradigma según el cual las ESAL no están llamadas a ejercer el comercio. Es más, pueden considerarse como parte de la economía social o empresas sociales. Como se verá a lo largo del presente escrito, las ESAL tienen todas las condiciones y posibilidades para ser autosostenibles inclusive empresarialmente,

y el simple hecho de no poder distribuir utilidades no quiere decir que siempre deban estar sometidas a la caridad pública.

El mundo de las ESAL es diverso y cada una tiene regulación específica. En este documento se trata, básicamente, de las asociaciones, corporaciones y fundaciones, que pueden tener elementos comunes con otras ESAL; por la naturaleza jurídica de las mismas, es importante delimitar el análisis a estas tres formas.

Es importante mencionar, en todo caso, que se trata el concepto de “asociado” refiriéndose al “derecho de asociación” y no exclusivamente como aquella persona que forma parte de una ESAL de la tipología “asociación”. En tal sentido, se estima que para efectos de este documento, y cuando no se esté en un contexto netamente referido a las asociaciones, cuando se hable de “asociados”, también se está haciendo referencia a los fundadores, propios de las fundaciones, y a los corporados, propios de las corporaciones.

Metodológicamente, este escrito está enfocado en asuntos prácticos y consideraciones jurídicas que pueden ofrecer algunas luces sobre cómo constituir una ESAL, qué puede y no puede contener su cuerpo estatutario, y algunas consideraciones sobre las responsabilidades que tienen los órganos de dirección, sobre la posibilidad de traer consagraciones de las sociedades a las ESAL y sobre el registro público respecto de este tipo de entidades en las cámaras de comercio.

Hay dos apartados sobre los que aún hay muchísima discusión. El primero es el relacionado con la transformación, fusión y escisión, donde ni las entidades públicas ni las cámaras de comercio ni las ESAL se han podido poner de acuerdo. Sobre el particular, se hace el recuento de las posiciones oficiales para, al final, establecer la propia. El otro apartado es el relativo a la negociabilidad del aporte, donde se evalúa si es un activo apreciable en

dinero o no, si es una donación modal, entre otros. Las apreciaciones efectuadas en el mencionado apartado tienen serias implicaciones económicas y deben ser evaluadas para una eventual discusión sobre el particular.

A su vez, se proponen algunas consideraciones sobre los asuntos tributarios y financieros de las ESAL con las modificaciones introducidas con la Ley 1819 del 2016 y otras sobre la aplicación del Decreto 092 del 2017; asimismo, se hace alguna referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para ESAL.

Como se podrá evidenciar a lo largo del presente texto, las normas relativas a las ESAL son difusas, han estado sujetas a varias interpretaciones con el pasar del tiempo y, además, pueden ser anacrónicas a la actualidad frente a cómo se desenvuelven y operan las ESAL, por lo que, sin duda, hay una necesidad latente y urgente de compilar las normas aplicables, actualizarlas y tener presente que hay mucho del derecho societario que puede ser de gran utilidad para las ESAL y que aquel no necesariamente riñe con la naturaleza jurídica de este tipo de organizaciones.

A su vez, y pese al estudio acuciosamente de las ESAL, no evidenciamos diferencia jurídica, ni práctica ni operativa, entre las asociaciones y las corporaciones. ¿De dónde surge esta diferenciación innecesaria? Dentro de la necesidad de modernizar, actualizar y verificar la regulación de las ESAL, consideramos prudente eliminar estas categorizaciones que no representan una utilidad jurídica y que resultan, más bien, nominativas. En el curso del presente texto se evidenciará la inexistente diferencia entre las asociaciones y las corporaciones.

Se espera, entonces, que este escrito pueda ofrecerles a las ESAL luces sobre su régimen, obligaciones, posibilidades, y que se puedan formular nuevas inquietudes que permitan hacer evolucionar este amplio mundo de entidades.

- 2 -

## MARCO LEGAL Y CONSTITUCIONAL DE LAS ESAL

Partiendo de la garantía constitucional que tienen todas las personas de asociarse, surgen las ESAL para el desarrollo de las distintas actividades que realizan en sociedad, garantía que a su vez se encuentra consagrada en la Constitución Política en su artículo 38, el cual también impone límites para el ejercicio de este derecho. Ahora bien, no son las ESAL un desarrollo exclusivo del derecho fundamental de asociación, pues, como se verá posteriormente, existen ESAL destinadas a un fin patrimonial y que, por demás, pueden ser creadas por una sola persona.

Pero volviendo al artículo 38 anunciado, podrán tanto las personas naturales como las jurídicas asociarse para crear ESAL que realicen actividades en beneficio de sus asociados, terceras personas o comunidad en general, sin reparto de utilidades entre sus miembros, aspecto este que constituye la razón de ser de este tipo de personas jurídicas.

En todo caso, en la Constitución Política se establecen otras disposiciones que forman el marco constitucional aplicable, tal como se anuncia a continuación:

- **Artículo 58.** Promoción y protección del Estado a las formas asociativas y solidarias de propiedad.
- **Artículo 103.** Contribución del Estado a la organización, promoción, capacitación de las asociaciones de profesionales, cívicas, comunitarias, juveniles, sindicales, benéficas o de utilidad común no gubernamentales.

- **Artículo 189, numeral 26.** Responsabilidad del presidente de la República en cuanto a la inspección, vigilancia y control sobre las instituciones de utilidad común para que sus rentas se conserven y sean debidamente aplicadas y para que en todo lo esencial se cumpla con la voluntad de sus fundadores.
- **Artículo 333.** La empresa, como base de desarrollo, tiene una función social que implica obligaciones; es así como el Estado fortalecerá las organizaciones solidarias y el desarrollo empresarial. A su vez, se establece la prohibición del poder público para decretar auxilios o donaciones en favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado y se permite la contratación estatal de estas entidades.

En el marco legal de las ESAL existe una diversidad de normas repartidas entre leyes, decretos leyes y decretos reglamentarios.

Por ejemplo, de acuerdo con el Decreto 1529 de 1990 se consideraba necesario lograr el reconocimiento de la personería jurídica de la entidad que se iba a constituir por medio de una autoridad administrativa, como las gobernaciones o alcaldías de los distritos. Consecuencia de lo anterior, cuando se pretendía constituir una ESAL, se debían cumplir todos los requisitos que estipulan dichos decretos y así lograr el reconocimiento. Sin embargo, fue con la expedición del Decreto 2150 de 1995, mediante la supresión de trámites, que se eliminó la etapa de reconocimiento por parte de autoridad administrativa y se creó el registro constitutivo, con el que la entidad adquiere su personería jurídica con el respectivo registro que se hace de ella en la cámara de comercio de su domicilio al momento de su creación.

Fue este Decreto 2150 el que marcó un cambio de paradigma y generó una proliferación de las ESAL como instrumentos con los que contaban las personas para el desarrollo de un objeto realmente social, distinto a cualquier tipo societario.

Cuando las personas se asocian, eligen el tipo de ESAL, que depende, en cierta medida, del esquema de trabajo, cooperación y distribución de cargas: asociación, corporación, fundación, entidad de la economía solidaria (cooperativas, precooperativas, fondos de empleados, asociaciones mutuales), veeduría ciudadana y entidad extranjera de derecho privado sin ánimo de lucro con domicilio en el exterior. Vale la pena mencionar que cada entidad tiene sus

requisitos para su constitución, pero, como se anunció en la presentación, en este texto se hará referencia a las asociaciones, corporaciones y fundaciones.

Ahora bien, de acuerdo con el tipo de ESAL funcionará un régimen jurídico particular. Se regularán por el Código Civil (artículos 633 y siguientes) aquellas conocidas como asociaciones, corporaciones y fundaciones, pese a que cada una tenga, posteriormente, una reglamentación y detalles distintos. Sobre este particular se ahondará en el apartado correspondiente.

También se encuentran las del régimen especial, esto es, las entidades del sector solidario (ESS), definidas en el parágrafo 2 del artículo 6 de la Ley 454 de 1998. Respecto de las de régimen común, el Código Civil, en el artículo 633, define el concepto de persona jurídica como sigue: "... una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente. Las personas jurídicas son de dos especies: corporaciones y fundaciones de beneficencia pública...". Es por esto que, una vez creada la ESAL, se le otorgan facultades y obligaciones en el desarrollo de sus metas y objetivos, que, por lo general, buscan un beneficio social.

En tal virtud, el marco legal general para las ESAL es, en resumen, el siguiente:

- **Código Civil**, principalmente en los artículos 633 y siguientes.
- **Decreto 1529 de 1990 (compilado en el Decreto 1066 de 2015).** Establece los procedimientos para el reconocimiento y la cancelación de personerías jurídicas de las asociaciones, corporaciones, fundaciones o instituciones de utilidad común que tengan su domicilio en cualquier departamento y por lo cual se les otorga competencia a los gobernadores.
- **Decreto 2150 de 1995.** En su artículo 40 suprime el acto de reconocimiento de personería jurídica de las organizaciones civiles, las corporaciones, las fundaciones, las juntas de acción comunal y de las demás entidades sin ánimo de lucro. Establece el registro o inscripción de las entidades sin ánimo de lucro en las cámaras de comercio de su domicilio.

- **Decreto 427 de 1996 (compilado en el Decreto 1074 de 2015).** Plantea que las personas jurídicas sin ánimo de lucro, según lo estipulado en el Decreto 2150 de 1995, se inscribirán en las respectivas cámaras de comercio en los mismos términos y condiciones para el Registro Mercantil de los actos de las sociedades comerciales y establece qué personas jurídicas sin ánimo de lucro se deben registrar ante estas cámaras.
- **Decreto 622 del 2000 (compilado en el Decreto 1074 del 2015).** Fija la jurisdicción de las cámaras de comercio en todo el territorio nacional.
- **Decreto 4400 del 2004.** Plantea que las organizaciones son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario sujetos al RTE. Su vigencia debe ser revisada a la luz de lo contenido en la Ley 1819 del 2016 y el Decreto 2150 del 2017.
- **Decreto 640 del 2005.** Por el cual se modifica el Decreto 4400 del 2004. Su vigencia debe ser revisada a la luz de lo contenido en la Ley 1819 del 2016 y el Decreto 2150 del 2017.
- **Decreto 19 del 2012.** Dicta normas para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la administración pública.
- **Decreto 1074 del 2015.** Decreto único reglamentario del sector comercio, industria y turismo que, en su capítulo 40, recoge todo lo atinente al registro de las ESAL, incluyendo lo dispuesto en el Decreto 427 de 1996.
- **Decreto 1066 del 2015.** El decreto único reglamentario que compiló las normas del sector administrativo del interior y contiene normas relativas al Decreto 1529 de 1990 y Decreto Ley 2150 de 1995.

- **Ley 1819 del 2016.** Contiene la reforma tributaria estructural, que buscó fortalecer los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal. Esta ley modificó las normas relativas al RTE.
- **Decreto 92 del 2017.** Entró en vigor a partir del 1 de junio del 2017 y reglamenta la contratación con entidades sin ánimo de lucro a la que hace referencia el inciso 2 del artículo 355 de la Constitución Política.
- **Decreto 2150 del 2017.** A través del cual se reglamentan las condiciones, prerrogativas y requisitos para que las ESAL se acojan al RTE, conforme a las condiciones previstas en la Ley 1819 del 2016.

## - 3 -

# CLASES DE ESAL

### 3.1 Según su naturaleza

La clasificación según su naturaleza implica preguntarse si la ESAL supone la unión de dos o más personas, según la cual será asociativa, porque se está desarrollando el artículo 34 de la Constitución Política en cuanto al derecho a la libre asociación, o si, por el contrario, se le está dando prioridad a la libertad de una o varias personas a destinar parte de su patrimonio a un fin o utilidad común y específica.

#### 3.1.1 Asociativa

Una ESAL tendrá la naturaleza de asociativa cuando su creación suponga, precisamente, la unión de dos o más personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, con la finalidad de ofrecer bienestar físico, intelectual o moral a sus asociados o a la comunidad en general; son, principalmente, las asociaciones y corporaciones.

Para su creación se requiere la presencia de mínimo dos constituyentes o asociados fundadores. De conformidad con lo establecido en el artículo 638 del Código Civil, serán los miembros quienes definan y constituyan la voluntad de la persona jurídica. Por lo tanto, en caso de presentarse insuficiencias en la declaración de voluntad plasmada en el acto original de constitución o en caso de ser necesario disponer la modificación de los estatutos de la entidad, corresponde a los miembros o asociados ejercer esta facultad.

Una vez constituida, se considera una persona jurídica que puede ejercer derechos y contraer obligaciones, así como estar representada por personas naturales o jurídicas en asuntos judiciales y extrajudiciales.

Partiendo de la base de que las entidades mencionadas anteriormente cuentan con personería jurídica, estando en capacidad de ejercer derechos y contraer obligaciones como una de sus características, la Corte Suprema de Justicia (1940) ha manifestado sobre estas lo siguiente:

... la corporación está formada por una reunión de individuos y tiene por objeto el bienestar de los asociados ya sea físico, intelectual o moral. No persigue fines de lucro. La fundación se distingue de la corporación en que es un establecimiento que persigue un fin especial de beneficencia o de educación pública, para lo cual se destinan bienes determinados. En la fundación no hay personas asociadas, sino un conjunto de bienes dotados de personalidad jurídica. Las personas que por ellas actúan son secundarias, en contraste con las que actúan en la corporación. En suma, en la corporación hay asociación de personas, en la fundación predestinación de bienes a fines sociales.

Se concluye, entonces, que las ESAL de naturaleza asociativa son todas aquellas en las que dos o más personas acuerdan desarrollar un objeto a través de una persona jurídica distinta a ellas con fines altruistas, de bienestar para los asociados o corporados o de utilidad común.

#### 3.1.2 Patrimonial

Se habla de una ESAL de naturaleza patrimonial cuando el elemento determinante de la persona jurídica es la entrega de una parte de un patrimonio para desarrollar un fin u objeto con una utilidad común; son, en esencia, las fundaciones.

De tal suerte, las fundaciones surgen de la voluntad de una persona o del querer de varias acerca de su constitución y fines, para los cuales se creará la misma, y su razón de ser es la destinación de unos bienes o dineros preexistentes a la realización efectiva de un fin de beneficencia pública, de utilidad común o de interés social.

La ley se encarga de que las personas destinadas a la administración de dichos bienes cumplan con la destinación de los mismos, así como de

respetar la voluntad de la persona o de quienes dan origen a la entidad. Esto, precisamente, es vigilado y supervisado por el Estado, como se verá en el apartado 10.

El fundador o los fundadores hacen entrega de los bienes o de una parte de dicho patrimonio y manifiestan la destinación que esperan dar a los mismos, por lo que realizan una transferencia de la propiedad de dichos bienes a la fundación para una destinación específica.

Lo anterior puede ser algo cercano a una donación condicional o modal, conforme lo establece el artículo 1460 del Código Civil (aunque, estimamos, dar cumplimiento a todos los requisitos lo hace inviable) y estar más próximo a lo establecido en el nuevo Código Civil y Comercial argentino, el cual, en su artículo 1562, establece que “[e]n las donaciones se pueden imponer cargos a favor del donante o de un tercero, sean ellos relativos al empleo o al destino de la cosa donada, o que consistan en una o más prestaciones”. Queda la duda, en todo caso, de si a cambio el aportante recibe alguna contraprestación, cuota o participación, situación que siempre estará sujeta a discusión.

Es claro que al entregar los bienes o patrimonio, no están en capacidad de recibir una retribución de los mismos, pues los han entregado para que formen parte del desarrollo del objeto de la fundación en los términos que establezcan los mismos estatutos. Esta modalidad de entidad también se caracteriza porque en ella no existen miembros o asociados, los fundadores serán independientes de la fundación, que cuenta con plena capacidad y, por tanto, puede desarrollar toda clase de actividades, incluso mercantiles.

La Corte Suprema de Justicia (1946), en la poquísima jurisprudencia que puede encontrarse sobre el particular, señala respecto a las fundaciones, indicando que crear una supone lo siguiente: “... la constitución de cierto patrimonio con el objeto de dedicar el capital, renta o ambas cosas conjuntamente, al cumplimiento de fines lícitos y permitidos por la ley, con carácter permanente”. Las fundaciones nacen de un acto de voluntad individual, aislado o asociado a otras voluntades, acto que traduce en obra un fin social, como la educación, el cultivo de las ciencias o de las artes, la caridad, entre otros.

Toda fundación, por su naturaleza jurídica debe tener como impulso creador el de voluntades privadas. En la fundación, según teoría unánime del derecho contemporáneo, la voluntad de aquella no es el resultado de la deliberación o representación de individuos que convierten sus opiniones en actos colectivos, como en la corporación, sino la misma voluntad del

fundador, en su inmanencia directiva de la personalidad moral que representa el fin fundacional, que viene a formar la regla de administración y de destinación del patrimonio (Corte Suprema de Justicia, 1955).

Como se desprende de todo lo indicado, la naturaleza patrimonial de una ESAL está dada por la destinación que hace una o hacen varias personas de parte de su patrimonio a un objeto específico, separándolo de sí mismo y entregándolo a otra persona jurídica para los fines que allí se establezcan.

### 3.2 Según el domicilio (nacionales o extranjeras)

Serán ESAL nacionales cualesquiera que hayan sido creadas en el territorio nacional, para lo que se deberán seguir las normas y requisitos de cada tipo de entidad y efectuar su inscripción en la autoridad competente dependiendo del objeto que se vaya a desarrollar.

Sin embargo, sí existe una novedad en cuanto a las ESAL u ONG extranjeras, toda vez que es posible proceder a la inscripción de ESAL extranjeras, sin necesidad de su incorporación directa en el país, a través del otorgamiento de facultades a un representante en Colombia. Este registro se hace, a partir de la vigencia del Decreto 19 del 2012, en las cámaras de comercio y es posible inscribir los siguientes documentos o actos:

- El certificado especial expedido por el Ministerio del Interior, a quien le estaba asignada esta función antes del Decreto 19 del 2012.
- La escritura pública en la que se protocolice la designación de los apoderados, con facultades para representar judicialmente a una ESAL extranjera u ONG que establezca negocios permanentes en Colombia.
- La escritura pública en la que se protocolice la cancelación o revocatoria de la designación de los apoderados con facultades para representar judicialmente a la ESAL extranjera u ONG que establezca negocios en Colombia.



- La escritura pública en la que se protocolice la modificación de las facultades otorgadas a los apoderados.

### 3.3 Según el grado de subordinación a otras personas jurídicas (confederaciones, federaciones y capítulos)

Es posible que las ESAL tengan operación en distintos territorios o, que, dentro del mismo espacio, haya diversidad de modalidades o, inclusive, de personas jurídicas ejecutando el mismo objeto.

En tal virtud, puede haber subordinación entre dichas ESAL, para lo cual, en ocasiones, puede hablarse de confederaciones, federaciones y capítulos; la diferencia entre cada uno de estos conceptos es precisamente el nivel de subordinación.

Así las cosas, cuando se habla de confederaciones, el grado de subordinación es bajo, por lo que cada ESAL o persona perteneciente a esta tiene la posibilidad de autodeterminarse siguiendo unos limitados lineamientos de la confederación.

La federación, por su parte, tiene un grado de subordinación mayor, razón por la que los asociados ceden su capacidad de tomar decisiones a un ente mayor, que es, justamente, la federación; se actúa, entonces, en conjunto buscando sinergias para el desarrollo del objeto.

En última instancia, y obviamente con un grado de mayor subordinación, están los capítulos. Este tipo de denominación suele hacerse cuando una misma persona jurídica tiene operación en distintas jurisdicciones; por ejemplo, una asociación creada en Medellín tiene su sede allí y un capítulo en Envigado, otro en Bogotá y otro en Cali, sin que esto suponga que, necesariamente, deba crearse una nueva persona jurídica en cada una de estas ciudades, sino que, simplemente, esta asociación tiene sucursales.

### 3.4 Según la naturaleza jurídica de los constituyentes (pública, mixta o privada)

Es posible que entidades públicas, mixtas o privadas, e inclusive personas naturales o jurídicas, sean ESAL. Y en cierta medida, la naturaleza jurídica de los constituyentes puede modificar la naturaleza jurídica de la ESAL.

En tal sentido, si una entidad pública crea una corporación con otras entidades públicas, esta ESAL tendrá la misma naturaleza de sus constituyentes; esto es relevante para evaluar el régimen jurídico aplicable para la contratación y supone una vigilancia especial y mayor de otro tipo de entidades, como la Contraloría, toda vez que es importante determinar que estos instrumentos jurídicos son utilizados conforme a las leyes y al objeto debido y que no implica el desvío de recursos.

Por su relación tangencial con lo aquí establecido, se quiere mencionar la Sentencia C-372 de 1994, según la cual "... la asignación de un capital público a una fundación que cuente también con aportes privados se enmarca dentro de los criterios de donación o auxilio sancionados por el artículo 355 superior..." (Corte Constitucional, 1994).

En la misma sentencia, la Corte Constitucional (1944) indica:

... una vez realizada la transacción económica por parte del Estado en favor de la fundación de capital mixto (es decir, el aporte), esta podrá disponer de esos bienes de conformidad con su libre albedrío y sin ningún tipo de observancia por parte de los entes fiscalizadores competentes...

De esta situación se quieren resaltar dos asuntos fundamentales: primero, para la existencia de una ESAL de capital mixto será necesario que medie una autorización y así el ejecutivo (sea la nación, departamento o municipio) pueda llevarla a cabo.

En segunda instancia, para el evento de aportes a ESAL por parte del Estado, la Corte Constitucional los ha considerado como una donación pese a que, como se hablará más adelante, no se estima exclusivamente en tal sentido, pues existe una retribución que representa el dinero entregado y es, precisamente, la cuota o parte de interés que tiene el aportante en la ESAL. En todo caso, es comprensible la posición de la máxima Corte, toda vez que

debe prevalecer el control fiscal que deben hacer las entidades encargadas sobre los dineros públicos.

### 3.5 Según el destinatario de los servicios (público en general o a los asociados)

Es posible crear ESAL para el beneficio de los asociados o corporados o para el público en general.

Se habla, entre otras, de ESAL juveniles, creadas para desarrollar actividades con la juventud y que promuevan su desenvolvimiento en la sociedad; o de gremiales, conformadas por personas de una misma profesión u oficio; o de beneficencia, creadas para ayudar a las personas de bajos recursos; o democráticas y participativas, creadas para promover mecanismos de democracia y participación en los diferentes escenarios de la gestión pública; o cívicas y comunitarias, creadas para promover el desarrollo armónico del individuo en la sociedad.

Es decir, existen tantas ESAL como destinatarios de su objeto, que, se insiste, puede ser en beneficio general o para las mismas personas que pertenezcan a esta persona jurídica.

Ahora bien, dada la diversidad de posibilidades jurídicas que ofrece la legislación y conforme al ejercicio de derecho de asociación, existen varias clases de ESAL, que se clasificarán conforme la actividad que desarrollan y podrán adoptar cualquiera de las modalidades existentes, siendo parte del régimen general o bien del especial, como es el caso de las entidades del sector solidario, definidas por ser sin ánimo de lucro y constituidas para realizar actividades que se caracterizan por la cooperación, ayuda mutua, solidaridad, entre otros; estas actividades pueden ser democráticas y humanísticas, de beneficio particular y general.

En cuanto a la solidaridad, entendida en este caso desde el punto de vista asociativo, se plantea como un factor en el que se compartirá responsabilidad para ofrecer bienes y servicios que proporcionen bienestar común a sus asociados, a sus familias y a los miembros de la comunidad en general. Forman parte de estas entidades las cooperativas, las instituciones auxiliares de cooperativismo, las precooperativas, los fondos de empleados y las asociaciones mutuales.

- 4 -

## ELEMENTOS ESENCIALES DE LAS ESAL

Se denominan elementos esenciales de las ESAL todos aquellos requisitos con los que cualquier entidad debe cumplir para poder conformarse, razón por la cual son necesarios para su existencia. En tal virtud, en el evento de querer constituirse o modificarse una ESAL, se deberán tener y mantener todos y cada uno de los elementos establecidos a continuación.

### 4.1 Nombre o denominación

El nombre o denominación de la ESAL, independientemente de si es una asociación, fundación o corporación, es un elemento esencial para que pueda surgir una persona jurídica distinta a la de quienes la constituyen, pues, además, es uno de los atributos de la personalidad.

Es de esta forma como, siempre, se debe establecer el nombre de la ESAL, cualquiera que sea, y debe estar precedido por el tipo de entidad, ya sea una asociación, corporación o fundación, tal como lo establece el numeral 1, artículo 2.2.1.3.2. del Decreto 1066 del 2015, que compiló el artículo 3 del Decreto 1529 de 1990, concordado con el numeral 2 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995.

Debe resaltarse la imposibilidad que existe para una ESAL denominarse como otra igual. Lo anterior conforme lo establece el artículo 4 del Decreto 427 de 1996, recogido en el artículo 2.2.2.40.1.4. del Decreto 1074 del 2015, que establece lo siguiente: “Las cámaras de comercio se abstendrán de inscribir a una persona jurídica sin ánimo de lucro, con el mismo nombre de otra entidad ya inscrita, mientras este registro no sea cancelado por orden de autoridad competente o a solicitud del representante legal de la última”.

Debe resaltarse, en todo caso, que la Circular Única de la SIC, en el artículo 2.2.2.1., numeral 7, del título VIII, establece que las cámaras de comercio deberán abstenerse de inscribir una ESAL cuando, al hacerse un control de homonimia, se encuentre otra entidad con el mismo nombre.

Aquí es muy importante dejar claro, como lo hace la SIC en la norma precitada, que la denominación del tipo de ESAL, es decir, si es asociación, corporación o fundación, no es factor diferenciador en el nombre de la persona jurídica y, por lo tanto, debe cambiarse. A título de ejemplo, no podrán coexistir una ESAL denominada “Fundación ABC” y una “Corporación ABC”, toda vez que el tipo de ESAL no es un diferenciador en cuanto al control de homonimia, como sí lo es el “ABC”.

Ahora bien, es importante mencionar que el control de homonimia que hacen las cámaras de comercio sobre las ESAL debe circunscribirse, precisamente, al mismo universo de las ESAL y no debe confundirse con el Registro Mercantil. En tal sentido, pueden coexistir “ABC S. A. S.” y “Fundación ABC”.

## 4.2 Número de personas

Se entiende que una ESAL, por ser una persona jurídica, debe ser creada por otras personas, independientemente de si son naturales o jurídicas, comerciantes o no.

### 4.2.1 En las asociaciones y corporaciones

Las asociaciones y corporaciones tienen una clara naturaleza asociativa, tal como se evidenció en el apartado 3.1.1., cuya consecuencia es que supone una agrupación de individuos, razón por la cual siempre será necesario que se unan dos o más personas para crear una ESAL.

Cualquier tipo de personas con capacidad para actuar en Colombia puede crear una ESAL. Es decir, desde una sucursal de una sociedad extranjera hasta una empresa unipersonal, pasando por cualquier tipo societario; el único requisito para la existencia de una ESAL es que haya dos o más personas, sin límite de asociados.

### 4.2.2 En las fundaciones

La fundación, por su parte y como se denotó en el apartado 3.1.2., tiene una vocación patrimonial, que va destinada a un interés o utilidad común. En tal virtud, no se estima que haya obstáculos para que una o más personas busquen constituir una fundación, pues lo que realmente importa es la destinación patrimonial y no el ejercicio del “derecho de asociación” en sentido amplio.

## 4.3 Patrimonio

El patrimonio, a diferencia de los demás elementos esenciales, tiene dos aspectos: el primero es la determinación de qué va a constituir el patrimonio y el segundo, si este debe ser determinado y pagado con exactitud.

En las asociaciones y corporaciones deben determinarse el patrimonio y la forma de hacer los aportes, tal como lo establece el numeral 5 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995; sin embargo, no es necesario que se determine el monto exacto del mismo, pues lo que resulta relevante es la composición. Esto quiere decir, entonces, que lo relevante es tener claridad sobre de dónde obtendrán los recursos estas ESAL, ya sea a través de donaciones, aportes, actividades de gestión o, inclusive, con el ejercicio del comercio, entre otros. En tal virtud, en las ESAL que se comentan es posible que el patrimonio sea un valor de cero pesos.

Ahora bien, en las fundaciones, el asunto es distinto. Como es una ESAL de naturaleza patrimonial, el elemento esencial está dado por este aspecto y, por lo mismo, debe indicarse lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 40 del ya citado decreto.

Las formas en las que las ESAL tienen la posibilidad de configurar su patrimonio son enormes. Pueden, por un lado, además de los aportes, sobre los que hay un apartado completo, establecer aportes permanentes, de manutención, que cada uno de los asociados debe dejar (por ejemplo, un club social); pueden, a su vez, recibir donaciones, tema sobre el cual se hablará en el apartado correspondiente a los efectos tributarios; pueden recibir contribuciones de cualquier naturaleza o, inclusive, ser beneficiarias de la

liquidación de una ESAL que lleve a cabo una actividad similar; o pueden recibir voluntarios y establecer compromisos para aportarle a la ESAL.

Como se ve, la posibilidad de configurar el patrimonio de una ESAL es amplia y, en tal sentido, es importante que esto sea considerado al momento de la constitución de la misma o cuando deba efectuarse una reforma estatutaria.

#### 4.4 Domicilio

El domicilio no es otra cosa que un atributo de la personalidad que está dado a las personas, naturales o jurídicas, de conformidad con lo establecido en el artículo 73 y siguientes del Código Civil.

En tal virtud, el domicilio es el lugar físico, referente a un lugar en el territorio colombiano en el que la ESAL, en este caso, tiene la intención real de asentarse para ejercer allí, habitualmente, su objeto.

#### 4.5 Duración

Pese a que la normativa permite entender la duración como un elemento esencial de las ESAL, no nos resulta completamente así, toda vez que, independientemente de la definición del término, esta persona jurídica estará sometida a lo que ella misma haya determinado en sus estatutos para efectos de su disolución y liquidación.

Sin embargo, la normativa colombiana lleva a establecer este elemento como uno fundamental, pues, por un lado, para las asociaciones o corporaciones está concebido como una obligación fijar la duración precisa y exacta de esta persona (artículo 40, Decreto 2150 de 1995), mientras que para las fundaciones, conforme al parágrafo 1 del artículo 1 del Decreto 427 de 1996, que también consta en el artículo 2.2.2.40.1.1. del Decreto 1074 de 2015, se debe establecer que la duración es indefinida.

Con lo anterior se está frente a las dos caras de la misma moneda: las asociaciones y corporaciones deben establecer con exactitud su duración que, se entiende, no podrá ser “indefinida”, mientras que las fundaciones no podrán tener una duración “precisa” y clara, sino siempre indefinida.

#### 4.6 Objeto cuyo fin sea el interés general o la utilidad común

El fin de estas entidades no es el lucro, pues no pretenden el reparto entre los asociados de las utilidades que se generen en desarrollo de su objetivo social, sino que mediante su actividad buscan engrandecer su propio patrimonio para el cumplimiento de sus objetivos, que por lo general apuntan al beneficio social, bien de un grupo determinado de personas, bien de la comunidad en general.

La actividad desarrollada sin ánimo de lucro por las personas que conforman la entidad o por quien la funda busca el interés general. Según la naturaleza de la entidad, puede encaminar su objeto al beneficio de la comunidad en general o directamente de sectores específicos como los grupos marginados.

Ahora bien, la ausencia de una finalidad esencialmente lucrativa no significa que la persona jurídica consuma su patrimonio; por el contrario, se debe propender hacia su conservación, mejora e incremento, tanto de los bienes como de las rentas, pues el Estado les otorgara a estas entidades un tratamiento diferenciado y beneficios tributarios.

El objeto debe estar claramente determinado, pues a partir de él la entidad establecerá y desarrollará sus actividades para su cumplimiento; además, tiene importancia para la clasificación de la entidad: asociación, corporación, fundación o entidad del sector solidario.

Es así como las asociaciones o corporaciones se consideran un ente jurídico sin ánimo de lucro que nace de la voluntad de varios asociados o corporados, quienes pueden ser personas naturales o jurídicas, privadas o públicas; su finalidad es ofrecer bienestar físico, intelectual o moral a sus asociados o a la comunidad en general.

La fundación, conforme a la destinación de los bienes o dineros existentes que haga su fundador o fundadores, busca el bienestar común, bien sea de un sector determinado de la sociedad o de la población en general. Finalmente, las del sector solidario son ESAL que se constituyen para realizar actividades de cooperación, ayuda mutua, entre otros.

#### 4.6.1 Sobre el interés general o la utilidad común

La determinación y ejecución del objeto social de cualquiera de las ESAL anteriormente mencionadas tienen en común el término solidaridad, pues se plantea como una responsabilidad al compartir bienes y servicios que proporcionen bienestar común a sus asociados o a los miembros de la comunidad en general.

Desde la Constitución de 1886 se hablaba del concepto “utilidad común” (artículos 49 y 120, numeral 21). En tal virtud, el Decreto 685 de 1934, que se estima permanece vigente, concibe a la utilidad común, en su artículo 1, como “... todas las identidades que tienen por objeto de presentar servicios a la comunidad con el concepto de beneficio social y que no persiguen fines simplemente lucrativos”.

La Ley 93 de 1938, en su artículo 1, preceptúa que “... se entiende por instituciones de utilidad común todas aquellas entidades que destinan un patrimonio determinado a una determinada finalidad social, sin ánimo de lucro”.

Por su parte, el Decreto 3130 de 1968 establece en su artículo 5 lo siguiente: “Son instituciones de utilidad común o fundaciones las personas jurídicas creadas por la iniciativa particular para atender, sin ánimo de lucro, servicios de interés social, conforme a la voluntad de los fundadores”.

En tal sentido, el interés general y la utilidad común, entendida bajo los lineamientos que establecen las normas precitadas, son tratados como sinónimos y los define, simplemente, como aquella actividad que está orientada a una finalidad social que represente beneficios a la comunidad y que tenga un carácter altruista (la intención de procurar el bien del otro).

Ahora bien, sí se establece una diferencia (académica, por lo menos) entre los dos conceptos. En primera instancia, hablar de “interés general” supone una actividad que es abierta, así atiende a un grupo de interés (desplazados, madres cabeza de familia, personas con diversas enfermedades, entre otros). Es decir, el interés general busca un beneficio para personas distintas a las que se encuentran asociadas.

Por su parte, la “utilidad común” podría apuntar, más bien, a fines sociales o inclusive altruistas, pero para un grupo cerrado. Es decir, representa una utilidad común para una asociación de un barrio que toma la decisión de

cuidar sus parques con recursos propios o, asimismo, un club social donde sus asociados encuentran espacios de esparcimiento, descanso o deporte.

Con lo anterior sí se evidencia una diferencia entre uno y otro concepto. En todo caso, en uno u otro lo relevante es el fin social, que constituye su derrotero.

#### 4.6.2 El alcance y la determinación del objeto

Ante la dificultad que surge para entender cuándo se está bajo un objeto social que suponga utilidad común o interés general, debe verificarse su naturaleza altruista.

Simplemente de forma enunciativa, se hace referencia a las normas tributarias vigentes en la actualidad que catalogan aquellos objetos de las ESAL como “actividades meritorias”; así, se ofrece una lista de actividades de interés general, como se hace en el actual artículo 359 del ET, que fue incluido en este texto mediante la Ley 1819 del 2016:

El objeto social de las ESAL 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.

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.

2. Salud. La prestación o desarrollo de actividades o servicios, individuales o colectivos, de promoción de salud, prevención de las enfermedades, atención y curación de enfermedades en cualquiera de sus niveles de complejidad, rehabilitación de la salud y/o apoyo al mejoramiento del sistema de salud o salud pública, por parte de entidades debidamente habilitadas por el Ministerio de Salud y Protección Social o por las autoridades competentes, exceptuando las exclusiones de la Ley Estatutaria 1751 de 2015.

3. Cultura. Actividades culturales definidas por la Ley 397 de 1997 y aquellas actividades de promoción y desarrollo de la actividad cultural.

4. Ciencia, tecnología e innovación. Actividades definidas por la Ley 1286 de 2009 y las que se desarrollen dentro de los proyectos aprobados por Colciencias. Asimismo, las actividades de investigación en áreas tales como matemáticas, física, química, biología y ciencias sociales, como economía, política, sociología y derecho de uso general.

5. Actividades de desarrollo social, que comprenden las siguientes actividades:

a) Protección, asistencia y promoción de los derechos de las poblaciones de especial protección constitucional, minorías, poblaciones en situación de vulnerabilidad, exclusión y discriminación; tales como niños, niñas, adolescentes y jóvenes, personas con discapacidad, personas mayores, grupos y comunidades étnicas, víctimas del conflicto, población desmovilizada, mujeres, población con orientación sexual e identidad de género diversa, población

reclusa, población en situación de pobreza y pobreza extrema, población rural o campesina, entre otras.

b) Desarrollo, promoción, mejoramiento de la calidad y cobertura de los servicios públicos y los servicios públicos domiciliarios, así como el avance en las metas de desarrollo fijadas por la Organización de las Naciones Unidas.

c) Actividades orientadas a la promoción y desarrollo de la transparencia, al control social, a la lucha contra la corrupción, a la construcción de paz, al desarrollo de las políticas públicas y la participación ciudadana.

d) Actividades de apoyo a la recreación de familias de escasos recursos, desarrollo y mantenimiento de parques y centros de diversión, siempre y cuando sean para acceso general a la comunidad.

6. Actividades de protección al medio ambiente. Conservación, recuperación, protección, manejo, uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables y el medio ambiente sostenible.

7. Prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, alcohol y tabaco; atención y tratamiento a las personas consumidoras.

8. Promoción y apoyo a las actividades deportivas definidas por la Ley 181 de 1995, mediante las políticas públicas y las entidades competentes.

9. Actividades de desarrollo empresarial. Promoción del desarrollo empresarial y el emprendimiento definido por la Ley 1014 de 2006.

10. Promoción y apoyo a los derechos humanos y los objetivos globales definidos por las Naciones Unidas.

11. Actividades de promoción y mejoramiento de la administración de justicia.

12. Promoción y apoyo a ESAL que ejecuten acciones directas en el territorio nacional en alguna de las actividades meritorias descritas en este artículo.

13. Actividades de microcrédito, en los términos del artículo 39 de la Ley 590 de 2000.

Es muy importante mencionar que el ET no define las actividades de utilidad común o interés general; pero sí selecciona algunas actividades que el legislador quiere promover, y por ello las considera meritorias, de tal suerte que la persona jurídica sin ánimo de lucro que las ejecute forme parte de un RTE en renta. Sobre este asunto, en todo caso, se profundizará más adelante.

Ahora bien, surge una inquietud con base en la definición del ET y sobre la definición del concepto “utilidad común” que se estableció en líneas precedentes: entonces, ¿un club social constituido como una corporación no supone una actividad meritoria por no estar antes descrito y, precisamente, porque la comunidad, en general, no tiene fácil acceso?

La respuesta, por lo menos desde el campo tributario, pareciera ser positiva. Valga mencionarse, en todo caso, que el Consejo de Estado (2010), y con observancia de las normas tributarias previas a la Ley 1819 del 2016, consideró que, en este caso concreto, una cosa es hablar de “interés general” y otra del “acceso a la comunidad”, pues un club social sí puede formar parte del RTE inclusive si su actividad está limitada a la comunidad.

Es importante resaltarlo: que no suponga una actividad meritoria desde el ámbito tributario no quiere decir que no suponga una utilidad común. En tal sentido, sí es posible constituirse una ESAL para poner en funcionamiento un club social. Los asuntos tributarios serán otras consideraciones.

Para ahondar en el concepto de “interés general” y de “acceso a la comunidad” resulta pertinente hacer referencia a la definición que de ellos han hecho las normas y la jurisprudencia.

Por un lado, el inciso 2 del artículo 2 del Decreto 4400 del 2004 dispone lo siguiente:

Las actividades son de interés general cuando beneficien a un grupo poblacional, como un sector, barrio o comunidad. Se considera

que la entidad sin ánimo de lucro permite el acceso a la comunidad, cuando hace oferta abierta de los servicios y actividades que realiza en desarrollo de su objeto social, permitiendo que terceros puedan beneficiarse de ellas, en las mismas condiciones que los miembros de la entidad, o sus familiares.

Por su parte, mediante sentencia del 25 de noviembre del 2010 proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado (2001) se indicó:

Las expresiones “interés general” y “acceso a la comunidad” tienen connotaciones diferentes conforme a su sentido natural y obvio, tal como lo señaló la Corte Constitucional en la Sentencia C-692 de 1996, ya que la primera alude al beneficio colectivo, por oposición al puramente individual o particular, mientras que la segunda se refiere a la posibilidad pública, no restringida ni limitada de solicitar y obtener cierto servicio. Así mismo, en doctrina de la DIAN con fundamento en el criterio auxiliar como es lo manifestado por esta Corporación en diversos pronunciamientos, define el alcance de la expresión “interés general” para efectos de pertenecer al Régimen Tributario Especial así: “Así las cosas una actividad tiene interés general cuando beneficia a la colectividad, considerada como grupo constituido por personas que comparten unos mismos intereses. Posee el interés general una connotación cualitativa y no cuantitativa, en el sentido de que para (sic) el mismo exista no es necesario que la actividad que se desarrolle afecte a todas las personas en general, sino que pueda predicarse de un grupo determinado, en la medida en que tienda al mejoramiento social. Por lo tanto, no involucra el interés general como requisito para pertenecer al régimen tributario especial, la exigencia de que toda la comunidad tenga acceso a las actividades que desarrollan los entes que pertenecen a dicho régimen”.

Efectuada esta diferenciación, sobre la que se ahondará respecto a sus efectos tributarios en apartados posteriores, es importante hacerle mención, toda vez que se ofrecen algunas luces del alcance que deben

tener los objetos sociales de las ESAL, pues, sin duda, no existe un concepto debidamente establecido ni en la ley ni en la jurisprudencia.

#### 4.6.3 ESAL y el ejercicio del comercio

Pese a que en el próximo apartado, relativo al “ánimo de lucro”, se hace un análisis sobre la posibilidad que tienen las ESAL de ejercer el comercio, es relevante hacer mención de esto al referirse al objeto social, pues suele confundirse el “ánimo de lucro” con la posibilidad de “generar utilidades” y “ejercer el comercio”.

Es perfectamente viable para una ESAL ejercer el comercio, tener establecimientos de comercio y cualquier tipo de actividad comercial. El ánimo de lucro refiere, exclusivamente, a la imposibilidad de las ESAL para distribuir utilidades.

Al ser las ESAL personas jurídicas con capacidad de ejercer derechos y contraer obligaciones, pueden a la vez llevar a cabo actividades calificadas como mercantiles para generar incrementos en su patrimonio o conservarlo. No es necesario, en todo caso, que exista relación entre el objeto de la ESAL y la actividad mercantil que se va a desarrollar.

En consecuencia, se resalta que al tener capacidad para contratar y obligarse, se es hábil para ejercer el comercio, pues la capacidad se considera un atributo que se presume de toda persona y que confiere validez a las manifestaciones de voluntad en la creación, modificación o extinción de situaciones jurídicas. Por ende, una vez las personas jurídicas cuentan con el atributo de la capacidad, incluidas las ESAL, serán hábiles para ejercer el comercio, aunque este no sea su objeto principal, por cuanto contribuye al desarrollo del mismo.

### 4.7 No tener ánimo de lucro

Tal vez lo relativo al ánimo de lucro sea el elemento más importante para estar en el marco de una ESAL, pues, de lo contrario, no tendría sentido alguno establecer este tipo de personas jurídicas cuando no tiene ninguna diferencia con cualquier tipo societario.

En sentencia del 14 de octubre de 1983, el Consejo de Estado (1983) estimó lo siguiente:

Del punto de vista tributario [refiriéndose al de la época], la definición del elemento central del “ánimo de lucro” es clara. El artículo 8 del Decreto 157 de 1975 anota que una corporación o asociación tiene ánimo de lucro cuando percibe rentas “susceptibles de distribuirse total o parcialmente a cualquier título a las personas naturales” directamente o a través de otras personas jurídicas, durante su existencia o al momento de la liquidación. Y en relación con las fundaciones observa la norma referida que en ellas existe interés privado “cuando sus bienes o rentas puedan destinarse en todo o en parte a fines distintos de los de la utilidad común o interés social”.

Pero surge una inquietud: ¿el ánimo de lucro se refiere a quién?, ¿a la entidad?, ¿a los asociados?

Entonces, es de vital importancia definir brevemente y diferenciar algunos conceptos que suelen ser confundidos con el “ánimo de lucro”, como los siguientes: “empresa”, “establecimiento de comercio”, “ejercicio del comercio”, “generación de utilidad” y “distribución de utilidades”.

En tal sentido se tiene, por un lado, que tal como lo describe el artículo 25 del Código de Comercio, una empresa supone una actividad económica organizada que se realizará a través de establecimientos de comercio. ¿Puede, entonces, una ESAL tener una cadena de producción, por ejemplo, de tejidos hechos por madres cabeza de familia? Sin duda puede.

Y surge el siguiente concepto: el “establecimiento de comercio”. El artículo 515 del Código de Comercio lo define como el “... conjunto de bienes organizados por el empresario para realizar los fines de la empresa”.

Conforme a lo visto, no se encuentra ningún obstáculo jurídico, moral o económico que impida a una ESAL ser entendida como una empresa por el hecho de tener un establecimiento de comercio. De tal suerte, entonces, que no hay ningún obstáculo para que una ESAL tenga este tipo de bienes mercantiles, pues una cosa es no tener ánimo de lucro y otra no ejercer el comercio.

Frente a lo último, el artículo 13 del Código de Comercio establece que se presume que se está ejerciendo el comercio cuando se tiene un establecimiento de comercio abierto. Así, una ESAL, que, se insiste, puede tener un



establecimiento de comercio, está, en efecto, ejerciendo el comercio y ese acto no es reprochable ni condenable bajo ningún lente.

En conclusión: una ESAL puede ejercer el comercio y, por tanto, crear establecimientos de comercio.

Ahora bien, queda el asunto relativo a las utilidades. Cualquier persona que tenga un objeto social, sea altruista, netamente económico o de cualquier naturaleza, buscará generar utilidades o beneficios económicos. Las ESAL no están ajenas a la voluntad o necesidad de generar utilidades, pues para el desarrollo de su objeto, podrán necesitar recursos y, para ello, generar utilidades, entendidas como los ingresos menos los costos. De tal suerte que es apenas obvio que una ESAL pueda o quiera generar utilidades, y esto, nuevamente, tampoco atenta contra el concepto del “ánimo de lucro”.

¿En qué radica, entonces, el concepto de “ánimo de lucro”? Es pertinente retomar las preguntas anteriores: ¿el ánimo de lucro se refiere a la entidad o a los asociados?

Como se estableció, no existe ningún obstáculo para que las ESAL generen utilidades o beneficios económicos. Inclusive, puede ayudar a que el objeto de estas personas jurídicas se lleve a cabo. De tal manera que el ánimo de lucro en las ESAL no se predica en sí mismo de la persona jurídica que se crea, sino de sus fundadores, asociados o personas vinculadas, quienes efectúan un aporte, pero no esperan a cambio recibir utilidades ni algún beneficio económico específico.

En tal sentido, el ánimo de lucro es entendido como el objetivo que persigue quien crea una persona jurídica; en las sociedades, por ejemplo, es la obtención de utilidades (Código de Comercio, artículo 98), mientras que en una ESAL es contribuir a un fin común, pero sin esperar una retribución a cambio.

Entonces, puede haber ESAL patrimonialmente mucho más solventes que cualquier sociedad comercial e, inclusive, tener muchas utilidades o beneficios económicos. La diferencia radica en que las sociedades reparten sus utilidades (dividendos) entre los socios, mientras que en las ESAL es obligatorio e imprescindible que cualquier beneficio económico que se genere en la persona jurídica sea reutilizado o invertido nuevamente en la finalidad de la ESAL y que no vaya a ser distribuido, bajo ninguna circunstancia, entre los asociados.

Sobre lo anterior, la Corte Constitucional (2012), mediante Sentencia C-287 del 2012, ha dado alcance a lo aquí anunciado, tal como se establece a continuación:

Se debe precisar, que el ánimo de lucro no se relaciona con las utilidades obtenidas, sino con la destinación que se les otorgue, de manera que lo que diferencia a una entidad sin ánimo de lucro de una que sí lo tiene es que las utilidades no pueden ser repartidas a sus miembros cuando se retiran, ni al final de cada ejercicio contable, ni cuando la entidad se liquida. Sobre este aspecto, esta Corte ha precisado que “la ausencia del ánimo de lucro se predica de las personas que son miembros de una asociación o corporación, pero no de esta en sí misma considerada”. Por su parte el Consejo de Estado ha sostenido que “el criterio de lucro o las finalidades de lucro no se relacionan, no pueden relacionarse a las utilidades obtenidas, sino con la destinación que se les dé. La estipulación o norma que elimina los fines de lucro, es la que tiene como consecuencia, que los rendimientos o utilidades obtenidas no sean objeto de distribución o reparto entre socios o integrantes de la persona moral que los genera. Este criterio ha sido tradicionalmente concebido y respetado siempre”.

Es en este contexto que debe entenderse el artículo 637 del Código Civil cuando señala que lo que pertenece a una corporación no pertenece, ni en todo ni en parte, a ninguno de los individuos que la componen; así introduce una diferencia esencial con las sociedades comerciales, en las que el interés de los asociados es recibir una parte proporcional de los beneficios sociales establecidos por los balances de fin de ejercicio, con sujeción a lo dispuesto en la ley o en los estatutos, así como de los activos sociales, al tiempo de la liquidación, una vez pagado el pasivo externo de la sociedad.

En resumen, el elemento esencialísimo en las ESAL es no tener ánimo de lucro, y esto supone que cualquier beneficio económico que resulte del ejercicio de su objeto no podrá ser distribuido entre sus asociados o sus fundadores, pues, de lo contrario, estaría desligándose de su naturaleza jurídica y de facto convirtiéndose en una sociedad cualquiera.

## 4.8 Representación legal como elemento esencial

No existe una norma que establezca que la representación legal de una ESAL es un elemento esencial, pero sí está claro que es únicamente a través de los representantes legales que cualquier persona jurídica puede manifestar su interés en obligarse o emitir actos o contratos jurídicos.

En tal virtud, la representación legal es un elemento esencial al materializar la capacidad de la persona jurídica como un atributo de la personalidad.

- 5 -

# CREACIÓN DE LAS ESAL

## 5.1 Constitución de las ESAL

Antes de constituir una ESAL, se debe tener en cuenta: validar el nombre para verificar que no haya sido registrado anteriormente; consultar acerca de la actividad económica que se va a desarrollar, lo que es necesario para diligenciar formularios; verificar que la actividad pueda ser desarrollada en la ubicación elegida; y, finalmente, en caso de que la entidad vaya a utilizar una marca para un servicio o producto, revisar que no se encuentre registrada.

En tal virtud, resulta determinante evaluar todos los elementos que aquí se han denominado como esenciales, pues sin ellos es imposible pensar en constituir una ESAL.

Debe tenerse en cuenta que una ESAL es una persona jurídica, conforme lo indica el artículo 633 del Código Civil, que se crea por la voluntad de una o varias personas naturales o jurídicas, quienes buscan desarrollar una actividad en beneficio de alguna comunidad o de los mismos asociados, y su constitución será entendida a partir del registro.

Así mismo, se entiende que estas no generan reparto de utilidades entre sus asociados, pues sus excedentes se utilizan para el cumplimiento de su objeto, sea apoyo, acompañamiento, ayuda en actividades sociales, deportivas, académicas, de salud, entre otras.

La voluntad de creación o asociación podrá expresarse, en el caso de las fundaciones y las veedurías ciudadanas, en un documento de constitución; respecto de las asociaciones, corporaciones y entidades del sector solidario, podrá hacerse mediante un documento que cuente con unas mínimas formalidades y que se denomina “acta de reunión o asamblea de constitución”. Esta reunión de constitución la deben celebrar todas las personas naturales o jurídicas, bien sea porque actúen en nombre propio, o bien en representación de un tercero, quien tiene la voluntad de asociarse para constituir la ESAL. En

el caso de las fundaciones, la decisión puede emanar de un solo fundador y su decisión se puede plasmar en el acta o documento de constitución.

### 5.1.1 Acta de constitución

La asamblea de constitución puede realizarse en cualquier lugar, incluso en uno diferente a donde se va a establecer el domicilio principal de la entidad. De acuerdo con la norma general para las ESAL (el Decreto 2150 de 1995), las organizaciones civiles, las corporaciones, las asociaciones, las fundaciones y las demás ESAL se pueden constituir por acta de constitución; en esta deberán constar los estatutos.

El acta de constitución será la manifestación de voluntad para crear la ESAL, para lo cual se seguirán las reglas del Registro Mercantil (artículo 2.2.1.2.1., título VIII de la Circular Única de la SIC) y en ella deberán constar:

- Lugar, fecha y hora en que se llevó a cabo la asamblea de constitución.
- Nombre, documento e identificación y domicilio de quienes se asocian, o de el o los fundadores, según la naturaleza de la entidad. Si se trata de personas jurídicas, deberá indicarse el nombre, naturaleza jurídica y representante legal.
- El tipo de entidad que desean constituir, la cual ha de ajustarse a los intereses del objeto que se va a desarrollar.
- Designación de presidente y secretario de la asamblea, quienes ejercen el cargo sobre este asunto, o ad hoc, y deberán suscribir el acta con destino al registro. Es importante que, conforme lo establece el artículo 40 del Decreto 2150 de 1995, tanto el presidente como el secretario le hagan la diligencia de reconocimiento de contenido en una notaría o ante cualquier juez.
- Relación de los asuntos discutidos y aprobados por la asamblea, entre los cuales deberá constar la voluntad de constituir la entidad.

- Elaboración y aprobación de los estatutos, los cuales deben elaborarse conforme a las normas especiales que regulan la entidad que se va a constituir; a su vez, se deberá indicar el número de votos a favor y en contra, o la unanimidad, si es el caso.
- Elección de los directivos, del representante legal, dignatarios y demás miembros de los órganos de gobierno y fiscalización.
- Firmas del presidente y secretario de la asamblea.
- Los estatutos pueden ser transcritos en el texto del acta o presentados como anexo a la firma del presidente y el secretario. Es importante que los estatutos tengan la misma fecha del acta y la información que indica el artículo 40 del Decreto 2150 de 1995. A su vez, debe haber plena constancia de la aprobación de los constituyentes de los estatutos.
  - En el evento de haber un voto negativo a los estatutos por parte de uno de los constituyentes, se considera que este no desea formar parte de la ESAL y, por lo mismo, no debe ser tenido en cuenta como asociado. En tal sentido, en el marco de la constitución de una ESAL, debe haber aprobación por unanimidad de los estatutos sociales.
- La aprobación del texto del acta por parte de los constituyentes.

Aprobada el acta de constitución, esta debe ser firmada por el presidente y el secretario de la reunión, quienes posteriormente deberán realizar la diligencia de reconocimiento de contenido ante notario o juez (este requisito es exigible para fundaciones, asociaciones o corporaciones); luego deberá enviarla junto a los estatutos a registro de la entidad que corresponda.

En el caso de las entidades del sector solidario, el documento de constitución debe estar firmado por todos los asociados que participen en el acto de constitución y para su inscripción en cámara de comercio se requiere diligencia de reconocimiento de contenido ante notario o juez, conforme al artículo 40 del Decreto 2150 de 1995.

### 5.1.2 Escritura pública o documento privado

Ahora bien, cuando el documento de constitución de la ESAL se realiza por medio de la escritura pública o documento privado, todos los otorgantes deben concurrir de forma personal o a través de apoderado para el otorgamiento de la misma; en dicha escritura o documento deben constar los estatutos. En el evento de ser creada por documento privado, se requiere reconocimiento de contenido de todos los constituyentes ante un juez o notario.

En cuanto a la asignación del NIT, se puede solicitar a través de la cámara con la presentación de los documentos de constitución; se deben diligenciar también los formularios RUES y el formulario adicional de registro con otras entidades del respectivo municipio una vez elaborado el documento de constitución; finalmente, estos deben ser firmados por el representante legal o el apoderado.

## 5.2 Sobre los estatutos de las ESAL y de los requisitos para su creación

Los estatutos de las ESAL son las disposiciones internas por las que se va a regir la entidad; serán su marco de acción, funcionamiento y forma de desarrollar el objeto social; sobre ellos se basa la existencia, toma de decisiones, designación de administrador, causales de disolución y forma como se llevará a cabo la liquidación.

Los estatutos deben contener unos requisitos generales que debe observar toda ESAL (fueron explicados previamente) y unos especiales que se encuentran previstos de manera diferencial para cada tipo de entidad. Los estatutos podrán formularse en documento privado, reconocido notarialmente o ante juez por sus fundadores, o podrán elaborarse por escritura pública, otorgada ante notario.

Para la creación de fundaciones, corporaciones o asociaciones se requiere que el documento de constitución tenga, como mínimo, lo siguiente:

- Nombre, identificación y domicilio de quienes intervengan como otorgantes. En el evento de determinarse esta información sobre algunos de los constituyentes, no sería procedente su inscripción.

En las fundaciones, se recuerda, la creación es posible con una sola persona.

- Nombre con el cual se va a identificar la entidad; este debe ir acompañado por las palabras que indiquen el tipo de ESAL escogido. Debe verificarse si existen ESAL con el mismo nombre.
- El domicilio de la entidad, es decir, el lugar permanente donde ha de realizar su actividad principal y donde funcionará la administración. El domicilio implica indicar la ciudad o municipio y no necesariamente la dirección o lugar donde se ubicará físicamente.
 

Es importante tener presente que, por ejemplo, si el municipio donde tendrá su domicilio la ESAL no está dentro de la competencia de la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia, este documento será devuelto para ser inscrito en la cámara que tenga jurisdicción.
- El objeto, indicando detalladamente las actividades principales que va a desarrollar la entidad (estas conforman el objetivo principal de su creación); podrán incluirse actividades secundarias necesarias para el cumplimiento del objetivo principal. Deben tenerse en cuenta las excepciones del artículo 45 del Decreto 2150 de 1995 y del artículo 3 del Decreto 427 de 1996, compilado en el artículo 2.2.2.40.1.3. del Decreto 1074 del 2015.
 

Tal y como ya se ha descrito, es posible que en el objeto de las ESAL se incluyan actividades comerciales. En tal sentido, puede crearse una de estas entidades que, por un lado, tenga un objeto con “utilidad común” o de “interés general” y, a su vez, ejerza actividades comerciales.

Sobre el objeto, según se mencionó, existen unas excepciones consagradas en el artículo 45 del Decreto 2150 de 1995. Esas excepciones hacen que, por ejemplo, si el objeto principal contiene una sola de dichas actividades, las cámaras de comercio deberán abstenerse de inscribir. Será la entidad competente la que proceda al registro.

- El patrimonio y la forma de hacer los aportes; debe indicarse la suma de dinero entregada por los fundadores o constituyentes o su equivalente cuando se hagan aportes en especie. También podrá determinarse si funcionará con donaciones, auxilios que reciba de entidades públicas, entre otras. Lo determinante en este aspecto es fijar con claridad la forma como se establecerá el patrimonio de la ESAL.

Se indicará la destinación de los dineros, el manejo que se dará al mismo para incrementarlo. Si hay un pago periódico de cuotas por parte de los asociados, deberá señalarse cómo y cuándo se harán.

En el caso de las fundaciones, dado su carácter patrimonial, se deberá indicar el patrimonio inicial destinado a realizar el objeto social y se deberá dejar constancia de que este fue pagado. Es decir, en una fundación es imposible que el patrimonio inicial sea cero.

- La forma de administración, con indicación de quién tendrá a su cargo la administración y representación legal. Todas las ESAL que se constituyan deben establecer un sistema de administración con las facultades concedidas a los órganos que se establezcan: asamblea general, junta directiva o consejo directivo o consejo de administración, representante legal o revisor fiscal (en las entidades en que opera esta figura).

Es importante mencionar que tanto el máximo órgano de las ESAL como sus comités y demás órganos pueden denominarse como los asociados lo consideren. Por ejemplo, puede hablarse de asamblea general, consejo de fundadores, consejo de regentes o junta directiva, consejo directivo, comité directivo, junta administradora o junta de administración. Como se verá más adelante, inclusive no es necesario que tenga un equivalente a junta directiva.

En la configuración estatutaria que se haga de una ESAL es de vital importancia incluir los siguientes puntos: (i) composición del máximo órgano, toda vez que, en atención a que es posible configurarlo libremente, se podrán tener distintas calidades de asociados (fundadores, donadores, conciliarios, entre otros) y no todos tendrán derecho a voto ni, en general, los mismos derechos. En

tal virtud, es importante dejar claridad de cómo se compone. (ii) Quorum deliberatorio y decisorio, pues conforme a lo dicho en la composición del máximo órgano, es vital tener claridad de cómo será el proceso decisorio en esta ocasión. Y, por último, (iii) convocatoria, donde se debe determinar el medio por el cual se hará, el órgano que debe convocar y la antelación.

La ESAL tendrá la posibilidad de incluir dentro de sus estatutos reuniones de segunda convocatoria, reuniones de la hora siguiente, reuniones por derecho propio, régimen para la suspensión de deliberaciones, reuniones por comunicación sucesiva o simultánea, o cualquier otro mecanismo virtual. Es decir, es recomendable y necesario que esto se incluya en los mismos estatutos sociales. Sobre el particular se hará referencia más adelante.

- La duración precisa de la entidad y las causales de disolución, indicando el término que tiene previsto como duración. Dicho término se establece en razón del tiempo que tome realizar el objetivo (puede que sea mayor o a corto plazo).  
Se debe indicar el tiempo preciso de duración, con excepción de las fundaciones y entidades del sector solidario.
- La disolución es la manifestación de acabar con la entidad que se ha constituido, para lo que deben establecer causales específicas. Las causales de disolución se incluyen en los estatutos y son los asuntos por los que se dará la posterior liquidación de la ESAL.  
Los asociados o corporados, entonces, pueden proponer otras causales y manifestarlas en los estatutos: no cumplimiento del objetivo social, disolución por pérdidas, inexistencia de asociados fundadores, extinción del patrimonio, entre otras. Sobre esto se ahondará en el apartado correspondiente.
- La declaración de disolución de la entidad implica que debe ejecutarse un proceso de liquidación; es decir, que deba terminarse con la vida jurídica. En los estatutos se dirán los pasos que se han de seguir.  
El lineamiento para la liquidación de las ESAL se encuentra en el artículo 2.2.1.3.14. del Decreto 1066 del 2015, que, en todo caso,

lleva a lo que se disponga en los estatutos. Resulta relevante el numeral 9 del artículo 2.2.1.3.2. del Decreto 1066 del 2015, según el cual, al momento de llevarse a cabo la liquidación, el remanente de los bienes debe destinarse a una institución de utilidad común o a otra ESAL que persiga fines similares.

- En las entidades donde opera la figura del revisor fiscal, como las del sector solidario o las fundaciones, deben indicarse sus facultades y obligaciones. En tal virtud, cuando sea obligatorio, también deberán indicarse el nombre y la identificación de quien ostentará este cargo.
- Nombre e identificación de los representantes legales. Deben especificarse las funciones y atribuciones, tal como lo establece el numeral 6 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995.

### 5.3 Prueba de las ESAL

En lo que respecta a la forma de probar la existencia y la representación de las ESAL, este apartado se dedica a aquellas entidades que, como se verá posteriormente, están sometidas a la inscripción en el Registro de las Entidades sin Ánimo de Lucro, que administran las cámaras de comercio.

En tal sentido, dispone el artículo 43 del Decreto 2150 de 1995 que la prueba de las ESAL se hará con la certificación que expida la cámara del domicilio respectivo. A su vez, la norma establece que el registro que haga la cámara será conforme al régimen previsto para las sociedades comerciales.

La Circular Única de la SIC establece en el numeral 2.2.1.2.1. del título VIII (que fue modificado en su totalidad en noviembre del 2016) lo siguiente:

La existencia y representación legal de las personas jurídicas sin ánimo de lucro de que trata el artículo 40 y 143 del Decreto 2150 de 1995, se probará con certificación expedida por la cámara de comercio del domicilio principal en los mismos términos y condiciones del Registro Mercantil, en lo que sea compatible.

Como se observa, el mencionado numeral refiere directamente al Registro Mercantil y no exclusivamente al régimen de las sociedades comerciales, y establece el requisito de la compatibilidad en los regímenes que regulan el particular.

Es muy importante resaltar que, en atención a las normas precitadas y a los efectos del registro, en caso de discrepancia entre el registro de las ESAL que administran las cámaras de comercio con el libro de actas, o con cualquier otro documento adicional que administre cada ESAL, primará lo establecido en el registro que se materializa en el certificado de existencia y representación legal.

Para justificar lo anterior, resulta relevante citar a la Superintendencia de Sociedades (1997)<sup>3</sup>: “El tercero que se limita a averiguar lo que conste en el Registro Mercantil (en nuestro caso, en el registro de las ESAL) no solamente obra de buena fe, sino que obra con diligencia y prudencia”.

### 5.4 Cumplimiento de otros requisitos con las entidades de vigilancia, inspección y control

En atención a lo dispuesto en el Decreto 427 de 1996, artículo 12, que fue compilado en el artículo 2.2.2.40.1.12. del Decreto 1074 del 2015:

... las personas jurídicas sin ánimo de lucro deberán presentar ante la autoridad que le compete la inspección, vigilancia y control, el certificado de registro respectivo expedido por la correspondiente cámara de comercio, dentro de los 10 días hábiles siguientes a la fecha de la inscripción.

En tal virtud, todas las ESAL que se inscriban, por ejemplo, ante la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia deberán adjuntar a la Dirección de Asesoría Legal y de Control de la Gobernación de Antioquia el certificado de existencia y representación, el acto de constitución y el RUT de la ESAL.

<sup>3</sup> Es importante mencionar que, por ejemplo, el citado oficio fue referenciado nuevamente en la Superintendencia de Sociedades, (2006 [b]).

## 5.5 ¿ESAL de hecho?

La pregunta que sugiere este título tiene muchos efectos; para esto se quiere hacer una breve descripción de estos tomando como referente (no necesariamente obligatorio) a las sociedades comerciales, conforme a los artículos 498 y siguientes del Código de Comercio.

Según este artículo, es de hecho la sociedad que no se constituya por escritura pública. Como las ESAL no se constituyen con esta formalidad, resulta pertinente mencionar el artículo 7 de la Ley 1258 del 2008, según el cual, cuando no se inscriba en el Registro Mercantil una sociedad por acciones simplificada, se entenderá que la sociedad es de hecho si son varios asociados.

Dirigiendo la mirada hacia las ESAL, podría pensarse que habría una de hecho, siguiendo la regla de las sociedades por acciones simplificadas, cuando haya varios asociados que no hayan hecho la inscripción en el registro de las ESAL, momento en el cual surge la persona jurídica.

¿Pero es la sociedad de hecho una sanción a la inacción de los constituyentes y por eso les fija efectos jurídicos? La pregunta no puede ser contestada a la ligera, pues si es una sanción, debe estar fijada en la ley y la escasa normativa sobre las ESAL no dice nada sobre el particular.

Habrán quien opine lo contrario, pero la ESAL de hecho no debería ser considerada como una sanción. Las partes suscribientes del acto de constitución manifiestan su voluntad para producir efectos encaminados a asociarse con un fin altruista, pero sin la generación de una persona jurídica independiente; por lo mismo, sí podría predicarse una solidaridad entre los asociados, similar a lo dispuesto en el artículo 499 del Código de Comercio para las sociedades comerciales; según dicho artículo, los derechos y obligaciones que se contraigan con la ESAL de hecho serían contraídos a favor o a cargo de todos los socios de hecho, de forma solidaria e ilimitada por las operaciones celebradas (Código de Comercio, artículo 501).

¿Hay una ESAL de hecho en los fondos que se recaudan informalmente para una actividad benéfica? Para este efecto, habría que evaluar si se cumplen con todos los elementos esenciales para crear una ESAL descritos en el apartado anterior, salvo el de la representación legal, para poder ahondar sobre el particular. Y un asunto adicional: cuidado con los eventuales efectos

tributarios que puedan significar con una eventual declaración de una ESAL de hecho.

En todo caso, sobre esto no hay nada escrito y simplemente se dejan planteadas unas cortas reflexiones con el fin de avivar la discusión jurídica y orientadas, eso sí, a que, por fin, pueda producirse una legislación apropiada para este tipo de personas jurídicas.

- 6 -

## APORTES DE LOS ASOCIADOS, CORPORADOS O FUNDADORES

### 6.1 Naturaleza jurídica de los aportes

El aporte que efectúe un asociado o fundador en una ESAL no es otra cosa que un acto jurídico en virtud del cual dicha persona está manifestando su voluntad encaminada directamente a dos cosas: la primera, a que someterá su aporte a lo que establezcan los estatutos de la ESAL; y la segunda, a que sabe y entiende que por el aporte que efectúa no recibirá utilidades, dividendos o algún beneficio económico. Por lo mismo, está claro que el aporte que efectúa no tiene una representación en el patrimonio de la ESAL.

En tal sentido, se considera que, en principio, un aporte a una ESAL no debe ser considerado como una inversión, pues no cumple el requisito de obtener un retorno económico. De esta forma, la posición según la cual el aporte a una ESAL se aproxima más a una donación que a cualquier otro acto jurídico es la más aceptada y hay razones de peso para considerar que así es.

Sin embargo, y procurando ampliar la discusión sobre el particular, es de vital importancia aclarar que el simple hecho de que un aporte a una ESAL no suponga una inversión no implica directa y reflexivamente que deba asumirse, de forma inmediata, que dicho aporte no sea negociable ni que el mismo no se valore. En todo caso, esta posición puede ser “impopular”.

Por ejemplo, pueden existir casos, como en los clubes sociales constituidos como corporaciones o asociaciones, en los que se efectúa un aporte, se tiene acceso al club y, con el tiempo, dicho aporte pueda valorizarse y, posteriormente, el asociado decida venderlo y obtener, inclusive, un mayor valor al de su adquisición. Esto, en todo caso, tiene un amplísimo margen

de discusión. Hay clubes sociales constituidos como ESAL que establecen la negociabilidad del aporte que otorga unos derechos.

Esta práctica no resulta transparente, pues es cierto que el aporte en una ESAL no está representado en títulos ni tiene una representación en el capital o patrimonio de la entidad; sin embargo, en los estatutos de las ESAL se puede fijar que, por el aporte, se tengan ciertos derechos, sean políticos (un voto máximo) o de “membresía”, que supone más un “honor” que cualquier otra cosa, o hasta el derecho al acceso a unas instalaciones. Surge la inquietud, entonces: ¿puede ser apreciable en dinero y, por lo mismo, ese derecho que otorga el aporte efectuado en la ESAL es mucho más que una donación? Se podría decir que sí, entendiendo que cualquier posición contraria, además de aproximarse más a la naturaleza jurídica de las ESAL, tiene, también, un sustento y validez.

Para efectos netamente ilustrativos, se quiere citar a la Sección Cuarta del Consejo de Estado (2016): un club social demanda a la DIAN y allí el órgano judicial hace algunas consideraciones sobre la naturaleza tributaria de los aportes ordinarios y extraordinarios de los asociados en las ESAL. Dice el alto tribunal:

Los aportes ordinarios y extraordinarios constituyen un ingreso para el club deportivo porque son susceptibles de generar un incremento patrimonial, en tanto la entidad obtiene con esos recursos un aumento de los activos que conforman su patrimonio que tiene además un fin específico como lo es el desarrollo de las actividades sin ánimo de lucro que adelanta la corporación.

Esa circunstancia basta para darle la condición de ingresos a esos recursos, pues, así lo previó la normativa tributaria cuando estableció que la determinación del beneficio neto debe tomarse la totalidad de los ingresos cualquiera que fuera su naturaleza que sean susceptibles de un incremento patrimonial.

El Consejo de Estado, entonces, sí da una condición especial a los aportes que hacen los asociados y reconoce que los mismos, para el caso concreto, dan acceso a unas instalaciones. Tan relevantes son los aportes de los asociados que estos incrementan el patrimonio, no son una donación y es por ellos que los asociados disfrutan la membresía.



Se considera que puede llegarse al punto de incluir en la declaración tributaria el aporte que se hizo en la ESAL como un activo. Ahora bien, el problema fuerte es, realmente, el valor de dicho activo. No se quiere entrar en la discusión de la “valoración” del activo, pero es cierto que si un aporte a una ESAL otorga un derecho, sí puede decirse que es más que una simple donación.

Entendiendo, nuevamente, que el aporte no tiene una representación en el capital, que no da como contraprestación un título, y atendiendo a que, en todo caso, este se lleva dentro del registro que se realiza en el libro de asociados, es necesario dar la discusión sobre la posibilidad de entender que el aporte supone el derecho a ser negociado o enajenado como cualquier otro bien a los valores que el propietario determine, y evaluar si el simple hecho de tener una participación o interés en una ESAL no quiere decir que ese aporte no deba ser registrado dentro de la contabilidad o dentro de las declaraciones tributarias del propietario, pues, de una u otra forma, se podría considerar que tiene una representación patrimonial, como una acción, (sin dejar de considerar que no es una inversión porque no ofrece un retorno).

Un aporte en una ESAL no es una simple donación, aun cuando se puede leer desde el artículo 1460 del Código Civil como una donación modal o con cargas, pues en este último caso no existe ninguna prestación a favor del donante, contrario a lo que ocurre con los aportes a una ESAL, donde el asociado tiene obligaciones, derechos y está sometido al cuerpo estatutario. Si se quisiera donar, se escogería ese vehículo jurídico y no el del aporte, con la ventaja de que, cumpliendo los requisitos del Estatuto Tributario, podría gozar de un eventual beneficio tributario que el aporte no da.

Ahora bien, vale la pena resaltar que, pese a lo aquí indicado, la Corte Constitucional (1994), hablando del aporte que hace una entidad pública a una ESAL, dijo “... la asignación de un capital público a una fundación que cuenta también con aportes privados se enmarca dentro de los criterios de donación o auxilio sancionados por el artículo 355 superior...”. En todo caso, sobre este particular se hizo mención en el apartado 3.4.

Volviendo al asunto inicial, vale la pena resaltar la Sentencia C-287 del 2012, que indica lo siguiente:

Claramente los aportes a las corporaciones sin ánimo de lucro no constituyen donaciones, en tanto se traducen en títulos nominativos que confieren derechos políticos como el derecho al voto,

puesto que en este tipo de organizaciones está excluido cualquier mecanismo que directa o indirectamente implique para sus miembros la vocación de participar en los beneficios o excedentes obtenidos en desarrollo de su objeto, debido a que fueron creadas precisamente para que las utilidades se reinviertan en la finalidad que le dio origen (Corte Constitucional, 2012).

Así las cosas, resulta clara la naturaleza jurídica de los aportes que efectúan los asociados a una ESAL, distintos a las cuotas de mantenimiento, por cuanto estas últimas son una obligación del asociado en virtud de su vinculación.

Se precisa, en todo caso, que el artículo 637 del Código Civil establece que el patrimonio de las ESAL no les pertenece, ni en todo ni en parte, a sus miembros y que estos nunca reciben reembolso. En igual sentido, el artículo 351-1, parágrafo 2, del Estatuto Tributario, que fue introducido con el artículo 147 de la Ley 1819 del 2016, deja claro que los aportes no generan ningún tipo de derecho de retorno para el aportante.

Sobre la naturaleza jurídica del aporte es relevante mencionar que, *per se*, no puede decirse que es un activo. Se insiste: el aporte en una ESAL no representa una participación en el patrimonio. Sin embargo, sí puede considerarse que, dependiendo de los derechos que otorgue el aporte a la ESAL, lo que el asociado tiene en la entidad sea justamente un activo. El caso ya fue planteado, y ocurre cuando supone un derecho de membresía o acceso a unas instalaciones, o cuando se posibilita la misma negociabilidad del aporte dentro de los estatutos.

De conformidad con el apéndice A de las NIIF, un activo intangible es aquel identificable, de carácter no monetario y sin sustancia física. En las secciones B31 y siguientes de las NIIF 3 hay algunos ejemplos de activos intangibles, como la licencia, por ejemplo, para operar una planta de energía o una patente de tecnología. ¿Por qué no podría considerarse el aporte que se hizo a una ESAL que otorga ciertos derechos como un activo intangible? Los derechos, se estima, son apreciables en dinero y el aporte a una ESAL podría llegar a serlo.

Debe tenerse presente que lo que se establece en los apartados próximos parte de la base de la naturaleza jurídica del aporte en las ESAL descrita en este acápite.

## 6.2 Responsabilidad del asociado

### 6.2.1 Responsabilidad frente a su aporte

Pese a que no existe normativa alguna sobre la responsabilidad que tiene el aportante con respecto a la idoneidad de su aporte, se estima que es responsabilidad del asociado garantizar que su aporte, que podrá ser en efectivo, en especie, industria o cualquier otro mecanismo, sea apreciable en dinero.

En tal virtud, no habría ningún obstáculo para que un aporte sea un crédito, una marca, un carro, dinero en efectivo o cualquier otro tipo de activo. Es esta, precisamente, la razón por la cual el numeral 5 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995 establece como obligatorio que se fije dentro de los estatutos la forma de hacer los aportes, pues así se fijan las reglas para formar parte de la ESAL.

La responsabilidad del asociado o corporado frente a su aporte está ceñida a lo que establezcan los estatutos y, por tal motivo, es de vital importancia que los fundadores o primeros constituyentes estimen todas las posibilidades que tienen para recibir los aportes, que, como ya se indicó, puede ser cualquier tipo de bien, tangible o no, apreciable en dinero.

Como se ha señalado en otros apartados, es la libertad de configuración estatutaria la que prevalece en las ESAL y, por lo mismo, es deber de los fundadores o de los asociados prever todos los mecanismos estatutarios para facilitar y permitir el ingreso de diversos tipos de aportes y fijar la responsabilidad de aquellos (asociados o fundadores).

Por ejemplo, si en una ESAL se va a autorizar el aporte de créditos, deben solicitarle al aportante que garantice la idoneidad y cobro real del mismo, y fijarle un término máximo para que sea cobrado; de no poder ser cobrado, será responsabilidad del aportante pagarlo directamente.

El aportante debe garantizar la idoneidad de lo entregado para que tenga la capacidad y la vocación de cubrir el aporte que en efecto hizo, para lo cual es necesario un cuerpo estatutario que garantice y consolide los aportes de los asociados.

### 6.2.2 Responsabilidad frente a la ESAL

Al efectuar el aporte, el asociado está acogiéndose y aceptando los estatutos de la ESAL y por ese acto está manifestando su obligación de seguirlos como corresponde.

Además de lo anterior, y pese a que no existe ninguna norma sobre el particular, el asociado deberá orientar su votación dentro de las reuniones del máximo órgano de la entidad para el bien y beneficio de la persona jurídica, y no para el propio, tal como ocurre con las sociedades cuando se tratan asuntos del abuso del derecho.

## 6.3 Derechos que otorgan

Nuevamente, no existe norma alguna que regule el tratamiento de los aportes que hacen los asociados en una ESAL; únicamente para efectos ilustrativos, resulta útil considerar el artículo 379 del Código de Comercio, que enuncia, en cinco numerales, los derechos que se le confieren al accionista en una sociedad anónima y que pueden esgrimirse en tres tipos de atribuciones.

Las primeras y las más obvias atribuciones son los derechos económicos que hacen referencia a la misma naturaleza del contrato de sociedad, como lo son las utilidades; aquí se hace manifiesta la posibilidad de recibir los beneficios sociales (numeral 2) y la misma opción de tener derecho a una parte proporcional de los activos sociales (numeral 5); en todo caso, debe agregarse, también, la posibilidad de negociar libremente las acciones, cuya función más obvia es la búsqueda de un movimiento en la economía (numeral 3).

Los segundos, no tan comunes, son los derechos políticos del accionista, pues este tipo de facultades permiten que al titular de la acción se le tenga presente en las asambleas y pueda votar en ellas (numeral 1).

Por último, existe un derecho personal desarrollado a la hora de permitirle al accionista inspeccionar los libros y papeles sociales. Se podría considerar este derecho como personal al ser definido desde el “derecho a la información”, que no encajaría, propiamente, dentro de un derecho político o económico de la acción que se tenga en la sociedad.

Tal como se indicó en el apartado 4.7., al no ser posible la distribución de utilidades (o dividendos o beneficios económicos) entre los asociados o

corporados ni entregarles los aportes en la liquidación, no es posible tampoco hablar de derechos económicos cuando se trata de un aporte a una ESAL.

Frente a los “derechos personales”, como el de inspección, y pese a no haber una norma que regule el particular, si dentro de los estatutos no se dice nada, corresponderá al asociado o corporado, a través del ejercicio de sus derechos políticos, en caso de que se le otorguen por la naturaleza de su aporte<sup>4</sup>, verificar que la representación legal de la ESAL se esté llevando con el cumplimiento de las normas aplicables y hacer las observaciones pertinentes para el debido desarrollo del objeto de esta persona jurídica.

Inclusive, hay derechos intangibles alrededor de un aporte en una ESAL, como puede ser una membresía, el acceso a instalaciones o hasta el honor que puede significar formar parte de una asociación.

Como ilustración de la importancia de diferenciar entre una donación y un aporte en una ESAL, se quiere citar el Oficio 220-093685 de la Superintendencia de Sociedades, en el cual, respecto a la posibilidad de crear acciones en una sociedad por acciones simplificada, se le preguntó lo siguiente: ¿es posible que exista una acción que no otorgue voto, repartición de dividendos y participación en la distribución de remanentes?

Las acciones en las que el accionista no tendría derecho a voto ni a utilidades ni a remanentes, también serían viables jurídicamente, aunque hay que detenerse en ellas, pues indudablemente rompen el marco normativo del derecho societario en lo relacionado con el aporte que realizan los asociados a una compañía y la contraprestación económica que nace para quien realiza el aporte, máxime si se tiene en cuenta que por regla general gracias al aporte que hace una persona, natural o jurídica, esta tiene derecho a que se le devuelva una vez liquidada la organización respectiva.

En este último caso, podríamos encontrarnos frente a una donación que realiza un aportante; dicho aporte tiene fines altruistas, o el objetivo de ejercer una cierta influencia sobre el máximo órgano social en aras de que los accionistas que sí tienen derecho a votar, a participar de las utilidades y a recibir remanentes, cuando haya lugar, actúen siguiendo determinados parámetros.

<sup>4</sup> Para tal efecto, se sugiere ver el apartado 6.1.

Tenemos, entonces, que aceptada la viabilidad de las citadas clases de acciones en la sociedad por acciones simplificada, se hace indispensable que las mismas queden debidamente consagradas en los estatutos sociales y que las personas que vayan a realizar una inversión consistente en la adquisición de unas de ellas estén enteradas (Superintendencia de Sociedades, 2012 (c), p. 2).

Del mencionado concepto se resalta que, para este órgano, lo relevante a la hora de efectuar un aporte es que se reciba como contraprestación cualquier tipo de derecho. De no recibirse, se podría considerar como una donación. Por eso, justamente, como derecho se puede tener desde una membresía hasta el simple hecho de gozar de “voz” en cualquier órgano de la ESAL. Es decir, un derecho como retribución a un aporte no siempre debe ser el derecho a las utilidades o remanentes, sino que puede ser un intangible.

En resumen, y pese a que dentro de los estatutos de una ESAL es posible tener una libre configuración de estos, no será posible, bajo ninguna circunstancia, que los aportes que hagan los asociados, fundadores o corporados les generen derechos económicos. Lo que sí podrá determinar el cuerpo estatutario es cómo otorgar derechos políticos y si ofrecerá algún tipo de derecho personal, como el de inspección, membresía, voz o cualquier otro que estime conveniente.

## 6.4 Pago o entrega de los aportes

Para el pago o entrega de los aportes es importante diferenciar entre una fundación y una asociación o corporación.

En la fundación, el pago o entrega del aporte debe ser inmediato, precisamente porque esta es una entidad de naturaleza patrimonial. En tal virtud, las fundaciones podrían asimilarse a las sociedades limitadas, donde las cuotas sociales siempre deben estar pagadas una vez se determine que se va a aportar.

En la asociación o corporación podría pensarse en la posibilidad de generar el aporte con la obligación posterior al pago, siempre que esté así dispuesto en los estatutos sociales. En este caso, este tipo de ESAL podría asimilarse a las sociedades por acciones, donde se tiene un capital suscrito y uno pagado.

En cualquier caso, el pago o entrega de los aportes debe hacerse, y esto es plenamente exigible por la ESAL en cualquier momento cuando esté vencido el cumplimiento del asociado.

## 6.5 ¿Negociabilidad del aporte?

Como ya se ha mencionado dentro de este apartado, y considerando toda la discusión que este aspecto puede traer, se estima que el hecho de no poder recibir utilidades al hacer un aporte en una ESAL no implica que las cuotas o partes de interés que tenga una persona en una no sean negociable, siguiendo, eso sí, las reglas que establezcan los estatutos para tal fin.

Ahora, ¿esta posición podría vulnerar el principio de la imposibilidad de la distribución de utilidades para los asociados, fundadores o corporados? Puede considerarse que no, pero el asunto no es totalmente transparente.

Por ejemplo, podría pensarse en una empresa con muchísima solvencia que decidió constituir una fundación para fines sociales con sus utilidades. La fundación se hizo propietaria de un importante inmueble donde desarrolla su objeto altruista. Por diferencias irreconciliables entre los socios, esta se debe liquidar y, por lo mismo, a alguien deben entregarle el control sobre el máximo órgano de la fundación. ¿Debe ser entregado dicho aporte en la fundación como un remanente? ¿Se debe liquidar la fundación?

La situación genera muchas discusiones; sin embargo, en opinión del autor, a alguien se le debe entregar el control en la fundación y, a menos que los estatutos lo contemplen, no debe liquidarse.

Esa fundación tiene un importante patrimonio y es apreciable en dinero, lo que podría dar, inclusive, la posibilidad de influir en su entorno. Por lo mismo, está claro que no es posible liquidarla y distribuir utilidades o remanentes, pero la persona que controle la fundación sí tendrá algunos beneficios con ese simple hecho que deben ser apreciados en dinero.

Ahora bien, habrá quienes digan que en vez de “adquirir la propiedad de un aporte en una ESAL”, se utilicen esos recursos para crear una nueva. Y en eso tienen razón; sin embargo, inclusive en obras sociales, puede resultar importante tener una capacidad instalada y un reconocimiento, y por lo mismo no debería ser un obstáculo hacer la venta de una participación en una ESAL.

Esto, eso sí, debe tener limitaciones. No puede generarse la posibilidad de desnaturalizar a las ESAL por considerar que sus aportes son cesibles o que pueden enajenarse asignándoles algún valor. Esto, no obstante, es labor de las entidades que realizan la inspección, vigilancia y control, pues deben mantener siempre la orientación a la consecución del objeto.

En tal virtud, y a menos que los estatutos establezcan alguna limitación (que debe ser temporal), para la negociación de la participación siempre será transable en el mercado, pues de una u otra forma, la participación en la ESAL, en principio, otorga un derecho y por esto puede ser considerada como un activo, independientemente del valor que se le otorgue.

Ejemplo de lo anterior sería, en el escenario de una liquidación de una sociedad que creó una fundación para llevar a cabo labores sociales aportándole un inmueble a alguna persona, inclusive a un socio o accionista; en este caso, deberá entregarle el remanente al socio o accionista la cuota o parte de interés que tenga en la fundación para que esta ESAL pueda continuar con su labor teniendo al máximo órgano constituido, lo que la hace gobernable.

## 6.6 Posibilidad de creación de distintos tipos de aportes

Hasta antes de la Ley 1258 del 2008, las posibilidades de creación de distintos tipos de acciones en las sociedades eran limitadas. Sin embargo, para efectos de las ESAL, sí era posible ingeniar cualquier tipo de participación en dicha persona jurídica y acudir a figuras antes ajenas a las sociedades, como el voto múltiple, la imposibilidad de votar en ciertas determinaciones, categorizar con mayor fuerza una u otra calidad de asociado, entre otras.

En tal virtud y atendiendo a la aludida libertad de configuración de los estatutos que pueden tener las ESAL, no existe restricción ni limitación a la configuración de los tipos de aportes que deseen tener los asociados, fundadores o corporados, respetando, eso sí, cada uno de los elementos esenciales descritos en el apartado 4.

En tal sentido, y, se insiste, a título ilustrativo, podrá fijarse la posibilidad de tener voto múltiple, en virtud del cual un asociado o corporado puede tener una mayor capacidad de votación frente a los demás, darse la

posibilidad de que un asociado vete algunas decisiones, o, inclusive, que una categoría de asociado o corporado solo pueda participar en determinadas reuniones.

Lo anterior, además, ha sido considerado por la Corte Constitucional (2000):

... no [se] proscribire toda forma de voto ponderado pues en ciertos espacios esos sistemas son legítimos. Así, en particular, la Carta no ordena que toda organización o asociación deba ser democrática pues explícita o implícitamente admite que existan asociaciones que no tienen por qué adoptar principio de funcionamiento ni un tipo de organización democráticos. Es obvio entonces que esas entidades pueden entonces acoger criterios de decisión que se aparten de la regla “una persona un voto”.

Conforme a lo anterior, no hay ninguna restricción distinta a no ir en contra de los elementos esenciales de las ESAL para crear cualquier tipo de participación dentro de la entidad y, gracias a la libertad de configuración que tienen los estatutos, es posible, entonces, ajustar la persona jurídica a las necesidades.

## 6.7 ¿Restitución o reembolso, y readquisición de aportes?

Bajo ninguna circunstancia se considera procedente la restitución o reembolso ni la readquisición de aportes a los asociados, fundadores o corporados, pues, precisamente por el elemento esencial relativo a la ausencia de ánimo de lucro, no se debe permitir que por algún tipo de mecanismo se deje la puerta abierta a la distribución de utilidades o beneficios económicos. Esto, eso sí, es distinto a la negociabilidad del aporte ya explicado.

Ya lo dijo el Consejo de Estado (2016):

... Los aportes de los afiliados nunca se reembolsan, ni cuando un miembro se retira, ni al cierre del ejercicio contable, ni ante la liquidación de la

entidad; y no hay distribución de utilidades, sino reinversión en la actividad o fines perseguidos por la corporación.

Dicho todo esto, no es dable pensar la posibilidad de una restitución o reembolso o readquisición de aportes, pues ni la naturaleza de las ESAL ni los derechos que otorgan las cuotas o partes de interés ofrecen suficiente legitimidad al asociado o corporado para pedir el retorno de lo entregado debido a que, a diferencia de las sociedades, el objetivo al constituir una ESAL no es la producción de utilidades, sino, más bien, el altruismo.

- 7 -

## ÓRGANOS DE DIRECCIÓN DE LAS ESAL

### 7.1 Asambleas u órganos donde están los asociados, fundadores o corporados

#### 7.1.1 Configuración

La asamblea, el máximo órgano de administración de las ESAL, se rige bajo el precepto de la libertad de configuración, siempre que se determine con claridad cuáles son sus funciones y atribuciones. En tal sentido, a la asamblea general se le pueden poner distintos nombres, entre otros: “consejo de regentes”, “consejo de fundadores” o cualquier otro que se estime prudente o que se acomode a la intención de los asociados o corporados.

Es posible crear, inclusive, un máximo órgano que se componga de dos o más cámaras. Por ejemplo, será posible tener una asamblea que esté compuesta por los fundadores y los asociados comunes, por fijar algún nombre. Los fundadores, por un lado, y para efectos de este ejemplo, podrán votar cualquier decisión, mientras que los asociados comunes no podrán votar las reformas a los estatutos.

Puede haber más cámaras o tipos de asociados: los fundadores, los asociados comunes, los miembros honorarios y los miembros en prueba. Los primeros, para el ejemplo, deciden sobre cualquier situación de la entidad; los segundos sobre todo, salvo las reformas de los estatutos; los terceros no tienen voto, pero deberán ser siempre oídos en la asamblea; mientras los últimos son asociados cuyo comportamiento no ha sido el ideal, razón por la cual tienen suspendidos sus derechos, mas siguen siendo miembros y

tendrán voto en el evento en que se vaya a decidir algo sobre su vinculación a la ESAL.

En la realidad, las ESAL pueden determinar cualquier configuración de su máximo órgano y denominarlo como lo estimen prudente. Lo que sí es de vital importancia es que dentro del cuerpo estatutario se indique con absoluta claridad cómo se compone el máximo órgano y se fije el *quorum* deliberatorio y decisorio, como se verá más adelante.

En todo caso, conforme al numeral 5 del artículo 2.2.1.3.2. del Decreto 1066 del 2015, será necesario determinar la composición, modo de elección o designación, funciones y *quorum* deliberatorio y decisorio de los órganos de administración y, conforme al numeral 7 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995, se debe indicar la periodicidad de las reuniones ordinarias y los casos en los cuales habrá de convocarse a extraordinarias.

En tal sentido, los requisitos que establecen las normas son mínimos y una indebida configuración estatutaria podría generar una imposibilidad para administrar la ESAL, pues quizá surja una situación en la cual se indique la periodicidad de las reuniones ordinarias y cuándo se convocan las extraordinarias, pero no la forma en la que se hará la convocatoria o no se determine con claridad cuáles asociados o corporados tienen derecho a voto.

En tal virtud, se resalta como positiva la libertad de configuración del máximo órgano de la ESAL, pero es responsabilidad de los asociados o corporados fijar las reglas con claridad y precisión, buscando la gobernabilidad de la entidad.

#### 7.1.2 Quorum y mayorías

El *quorum* no es otra cosa que la determinación de la cantidad de personas necesarias para que se pueda constituir una reunión del máximo órgano (deliberativo) o para que puedan tomarse decisiones (decisorio).

En tal sentido, apelando a la libertad de configuración, será posible fijar cualquier *quorum* decisorio o deliberativo, siempre que estos tengan algún sentido lógico.

Será posible, por ejemplo, tener un *quorum* deliberativo de 10 y uno decisorio de ocho. En este caso, la ESAL busca que haya bastantes miembros para poder dar las discusiones, así para decidir se requieran menos personas;

así, en cualquier reunión del máximo órgano habrá *quorum* para decidir cuando haya *quorum* para deliberar.

En el caso contrario, por ejemplo (*quorum* deliberativo de ocho y decisorio de 10), se podrá dar la reunión y debatir todos los temas que sean necesarios, pero no será posible tomar decisiones bajo ninguna circunstancia.

En cualquiera de los casos, es necesario mantener el *quorum* deliberatorio, pues, de quebrarse, se tendría por fracasada la reunión. Es decir que será este *quorum* el que determine cuándo se está en el marco de una reunión oficial o de una informal, y sin efectos para la ESAL. Si habiendo *quorum* deliberatorio se toma alguna decisión sin *quorum* decisorio, la reunión es válida, pero la decisión ineficaz.

Todo esto debe definirse según la intención u objetivo de los asociados o corporados, procurando que se imponga un sentido lógico conforme a lo deseado.

Ahora bien, se quiere diferenciar entre la mayoría simple y la mayoría absoluta, sin perjuicio de las consideraciones adicionales necesarias para este aspecto.

La mayoría simple, en primera instancia, supone la votación de un número de personas que representa un porcentaje superior al de los votos emitidos en el sentido contrario. Es decir, en un lenguaje sencillo, que esta mayoría supone que es la decisión que tenga la mayor cantidad de votos, sin consideraciones adicionales. En tal sentido, se puede decir que la mayoría simple es aquella que se toma con los votos presentes (SIC, 2002), o “con el beneplácito de la mitad más uno de las acciones representadas en la Asamblea General”, como lo establece la Superintendencia Financiera (1997).

En cuanto a la mayoría absoluta, se entiende que es la decisión adoptada por más de la mitad de la totalidad de los votos emitidos. La doctrina ha definido la mayoría absoluta como:

La formada por más de la mitad de los votos. Tratándose de número par, la mayoría absoluta la constituye el entero inmediato superior a la mitad: de 8 lo es 5, y los demás hasta 8. Si el número de votos o votantes es impar, la mayoría absoluta la determina el número entero que sigue a la fracción matemática de la mitad; así

de 7 cuya mitad es 3,5, la mayoría la forman 4 y las cifras mayores hasta 7 (Cabanellas, 1962, p. 670)<sup>5</sup>.

Por su parte, la Superintendencia de Sociedades, (2012 [a]), la ha definido como la “mitad más algo” de la totalidad de los votos posibles.

Parecen similares, pero son diferentes. A continuación, un ejemplo: existe una asociación en la que hay 99 asociados, todos los cuales tienen derecho a un solo voto. El *quorum* deliberatorio y decisorio es el mismo: la mitad más uno de la totalidad de los asociados. En este caso, se va a aprobar un nombramiento de un representante legal por mayoría simple y por mayoría absoluta para mostrar las diferencias.

La primera pregunta es la siguiente: ¿con cuántas personas se tiene configurado el *quorum* deliberativo y el decisorio? Si son 99 asociados y todos están presentes, la mitad serían 49,5, más uno, 50,5. Sin embargo, no es posible fraccionar un voto, razón por la cual, en este caso, el *quorum* sería de 51. Aquí ya se encontró la primera dificultad.

En la votación del representante legal se postularon dos personas que también son asociados. Ellos decidieron no participar en la votación; de tal suerte, de los 99 podrán votar 97. Inconformes, de los 97, 30 decidieron votar en blanco, pues consideran que los candidatos no reúnen las características para dirigir la fundación. Entonces, quedan 67 votantes. De los 67, 34 votan por un candidato y 33 por el otro.

En un escenario de mayoría simple, el candidato de los 34 votos hubiera ganado. Pero con la mayoría absoluta, por haber únicamente 97 votos, 49 debían votar a uno de los candidatos, situación que no ocurrió.

Por este tipo de situaciones es fundamental determinar, con claridad, las mayorías dentro de una ESAL. Las mayorías pueden configurarse de

5 La anterior fórmula da el mismo resultado de aplicar la señalada por la jurisprudencia colombiana al referirse al *quorum* decisorio en corporaciones públicas mediante sentencia del Consejo de Estado (1994): “... Cuando se trata de corporaciones públicas integradas por un número impar de personas, la mayoría absoluta se configura mediante aproximación por defecto del número que resulte de dividir por dos el número de votantes, más la unidad, lo cual determina su número de votos a favor de la decisión mayoritaria y así habrá decisión válida cuando siendo 3 el total de votos, hay 2 por la afirmativa y 1 por la negativa, cuando son 5 haya 3 por la afirmativa y 2 por la negativa, etc.”.

distintas formas, siguiendo, en cierta medida, la lógica expuesta de la simple y la absoluta. Algunos ejemplos son los siguientes: una mayoría donde cualquier decisión se adopte con la mitad más uno de los asociados presentes con derecho a voto o, también, la mitad más uno de la totalidad de los asociados con derecho a voto o, por ejemplo, para reformas estatutarias, una mayoría del 70 % de la totalidad de los asociados con derecho a voto.

Pero, inclusive, si los asociados así lo consideran, pueden fijar votaciones que se aprueban con un porcentaje menor. Es decir, pueden pactar que para nombrar al revisor fiscal en una fundación bastaría el 30 % de los asociados con derecho a voto. Eso sí, si el 70 % no está de acuerdo, no sería procedente adoptar esa decisión.

Se insiste, entonces, en la relevancia que tiene para las ESAL determinar con claridad el *quorum* deliberativo y el decisorio, y las mayorías, así como especificar si alguna decisión tendrá una mayoría calificada que busque una mayor votación para que sean más los asociados o corporados que estén de acuerdo, procurando con esto mayor democratización.

### 7.1.3 Convocatoria

Los elementos esenciales que deben fijarse en una convocatoria son los siguientes:

(i) “La antelación”, entendida como el tiempo con el que debe ser enviada la comunicación que convoca. Por ejemplo, en el caso de las sociedades que están reguladas en el Código de Comercio, para las reuniones ordinarias será de 15 días hábiles y para las extraordinarias de cinco días comunes.

Los criterios para la diferencia entre una y otra convocatoria son, precisamente, los temas por tratar y el ejercicio del derecho de inspección, que le da la posibilidad al socio de verificar los libros de la sociedad y evaluar el cumplimiento de las normas y el comportamiento de la compañía.

Por tal motivo, en la antelación para las ESAL, que se fija libremente, es muy importante tener presente el objetivo de fijar una antelación debida, de tal suerte que, además de garantizar la presencia de todos los asociados, fundadores o corporados, se pueda contar con el tiempo necesario y justo para ejercer el derecho al voto.

Otro asunto relevante de la convocatoria es (ii) “el medio”. Esto es, debe indicarse a través de qué mecanismo se les dará información a los asociados, fundadores o corporados sobre la reunión que se vaya a celebrar. Cuando son ESAL con muchos asociados, fundadores o corporados dispersos por el país, suele incluirse como medio para convocar la publicación en un diario de amplia circulación nacional; también puede hacerse por carta escrita, correo electrónico, o con cualquier herramienta tecnológica.

Por último, se debe indicar (iii) “el órgano” de la ESAL que está facultado para convocar. Por ejemplo, hay ESAL que permiten que uno o varios asociados, fundadores o corporados convoquen a la reunión del máximo órgano. Lo anterior puede ser conveniente en ESAL con pocos asociados, fundadores o corporados, pues si son muchos, quizá haya desorden administrativo y la necesidad de disponer de logística constantemente para celebrar las reuniones cuando uno o varios estén interesados en reunirse.

Puede convocar el revisor fiscal, alguno de los miembros de la junta directiva o consejo directivo o cualquier otra persona que establezcan los estatutos. En todo caso, y pese a que no es obligatorio, es absolutamente recomendable que la convocatoria sea hecha, siempre, por el representante legal, toda vez que es quien está llamado a conocer la realidad de la entidad, razón por la cual requerirá acompañamiento y autorización de la asamblea o comunicarle alguna información de suma importancia.

### 7.1.4 Clases de reuniones

El numeral 7 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995 establece la obligatoriedad de mencionar en los estatutos la periodicidad de las reuniones ordinarias y los casos en los que se debe convocar a las extraordinarias.

Sin embargo, no existe mayor regulación ni determinación sobre aquello a lo que se hace referencia con cada tipo de reunión ni sobre la forma en la que puede llevarse a cabo, razón por la cual se ha acostumbrado en las ESAL adoptar algunos de los mecanismos que consagran las sociedades.

Los estatutos son los llamados a consagrar aquello que se describe dentro del presente apartado, pues si bien, por ejemplo, las reuniones por derecho propio o las reuniones por comunicación simultánea y sucesiva operan por virtud de la ley, en las ESAL no funciona así por no haber una



remisión expresa a la regulación societaria, como sí lo hay para todo aquello que tenga que ver con el Registro Mercantil.

#### 7.1.4.1 Ordinarias

Para constituir una ESAL se requiere indicar en los estatutos la periodicidad de las reuniones ordinarias; nada dice sobre cuáles son los temas que deben tratarse en estas.

Por este motivo, podría cumplirse el requisito para crear la ESAL indicando que las reuniones ordinarias se harán como máximo al 31 de marzo, atendiendo a la convocatoria conforme a los estatutos; sin embargo, esa simple consagración no tendría ninguna relevancia si no se señala qué temas se van a tratar.

Para las sociedades, los temas esenciales para una asamblea ordinaria son la designación de representantes legales, nombramiento de revisores fiscales, presentación del informe de gestión, aprobación de estados financieros y repartición de utilidades. Este último, por obvias razones, no sería aplicable en el marco de una ESAL.

Sin embargo, resulta recomendable para una ESAL y para sus administradores y asociados, fundadores o corporados seguir el modelo que establece el Código de Comercio para las sociedades y establecer en sus estatutos que en las reuniones ordinarias se tratarán los nombramientos de todos los órganos de dirección y se presentará el informe de gestión y de los estados financieros con corte a 31 de diciembre del año anterior. Si bien es la costumbre que esto sea incluido en los estatutos, resulta pertinente mencionarlo.

Contrario a la opinión de algunos, para que una reunión del máximo órgano de una ESAL sea considerada “ordinaria”, debe cumplir todos los requisitos que estén previstos en los estatutos, razón por la cual, si se indica que se hará antes del 31 de marzo del año en curso y la reunión sucede en abril, no podría nombrarse ordinaria, sino extraordinaria.

#### 7.1.4.2 Extraordinarias

Si bien el numeral 7 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995 ordena que se indique en qué casos se han de convocar las reuniones extraordinarias, en opinión del autor, cualquier reunión que no sea ordinaria debe ser entendida como extraordinaria y por ese simple hecho serán extraordinarias las que se celebren para tratar temas distintos a los que deben tratarse en las ordinarias.

Así, no es relevante indicar en qué casos se dan las extraordinarias, sino que, simplemente, se deja abierta la posibilidad para que se celebren en cualquier evento, y así lo autoriza la norma antes mencionada.

#### 7.1.4.3 Universales

El artículo 426 del Código de Comercio concibe a estas reuniones como aquellas en las que se encuentra la totalidad de los socios, lo que, en el caso de las ESAL, supondría que están todos los asociados o corporados con derecho a voto. En tal sentido, al estar todos, no se requiere convocatoria.

En opinión del autor, tiene sentido que para las ESAL, y pese a no estar consagrado en ninguna norma, este tipo de reuniones esté concebido y resulte aplicable, pues el objetivo de la convocatoria es informar a los asociados, fundadores o corporados de la reunión que se presentará y si estuvieron todos es porque fueron, en efecto, informados, lo que significa que el objetivo se cumplió.

De tal suerte que si en una ESAL está representada la totalidad de los asociados, fundadores o corporados, se puede prescindir de la convocatoria a menos que uno de ellos, en el marco de la reunión, manifieste su inconformismo por no haber sido convocado en debida forma.

#### 7.1.4.4 Por derecho propio

El artículo 422 del Código de Comercio establece que si no se convoca a la reunión ordinaria de forma oportuna, la asamblea podrá reunirse por derecho

propio el primer día hábil para la sociedad del mes de abril, a las 10:00 a. m., en las oficinas del domicilio principal.

Esto no es aplicable a las ESAL y, por lo mismo, si los asociados, fundadores o corporados quieren tener esta posibilidad, que busca la gobernabilidad de una entidad en el evento de no ser convocada, deben consagrarlo en los estatutos.

Este tipo de reuniones son sumamente importantes porque hay casos en los cuales los representantes legales o los revisores fiscales no pueden, o no están interesados en convocar a una asamblea ordinaria. Establecer un mecanismo objetivo para que las personas jurídicas puedan ejercer su control facilita la gobernabilidad.

Pese a que societariamente esta consagración no permite pacto en contrario, salvo que sea una sociedad por acciones simplificada, en las ESAL puede definirse la reunión por derecho propio en las condiciones y requisitos que los asociados, fundadores o corporados lo deseen.

#### 7.1.4.5 De segunda convocatoria

El artículo 69 de la Ley 222 de 1995, que modificó el artículo 429 del Código de Comercio, estableció lo siguiente:

Si se convoca a la asamblea y esta no se lleva a cabo por falta de quórum, se citará a una nueva reunión que sesionará y decidirá válidamente con un número plural de socios cualquiera sea la cantidad de acciones que esté representada. La nueva reunión deberá efectuarse no antes de los diez días ni después de los treinta, contados desde la fecha fijada para la primera reunión.

En tal virtud, las reuniones de segunda convocatoria buscan que se celebren las asambleas cuando, por falta de *quorum* deliberativo, sea imposible llevarlas a cabo.

En las ESAL suele consagrarse este tipo de reuniones, situación que es prudente si se busca la mayor cantidad de personas presentes; sin embargo, esto también puede suponer un trámite logístico costoso para las ESAL,

razón por la cual también se acostumbra usar la reunión de la hora después, que se anuncia a continuación.

#### 7.1.4.6 Reunión de la hora después

Siguiendo la lógica de la segunda convocatoria, la reunión de la hora después busca que la ESAL no se detenga en su asamblea por falta de quorum y que pueda decidirse con aquellas personas que estuvieron a tiempo y debidamente representadas.

Sin embargo, operativamente es distinta. La reunión de la hora después implica que dentro de los estatutos de la ESAL se establece que si no hay *quorum* a la hora exacta de la convocatoria, a la hora siguiente se podrá tomar cualquier tipo de decisión independientemente del *quorum* presente.

En este caso, se deberá establecer este mecanismo dentro de los estatutos. Este tipo de reuniones no existe para las sociedades, por lo que la regulación dentro de los estatutos de las ESAL debe ofrecer suficiente claridad sobre requisitos, quorum y mayorías aplicables, y si opera siempre o en casos especiales.

#### 7.1.4.7 No presenciales

Para las sociedades están consagradas en el artículo 19 y 20 de la Ley 222 de 1995, que se transcriben a continuación:

ARTÍCULO 19. REUNIONES NO PRESENCIALES. Siempre que ello se pueda probar, habrá reunión de la junta de socios, de asamblea general de accionistas o de junta directiva cuando por cualquier medio todos los socios o miembros puedan deliberar y decidir por comunicación simultánea o sucesiva. En este último caso, la sucesión de comunicaciones deberá ocurrir de manera inmediata de acuerdo con el medio empleado.

ARTÍCULO 20. OTRO MECANISMO PARA LA TOMA DE DECISIONES. Serán válidas las decisiones del máximo órgano social o de la junta

directiva cuando por escrito, todos los socios o miembros expresen el sentido de su voto. En este evento la mayoría respectiva se computará sobre el total de las partes de interés, cuotas o acciones en circulación o de los miembros de la junta directiva, según el caso. Si los socios o miembros hubieren expresado su voto en documentos separados, estos deberán recibirse en un término máximo de un mes, contado a partir de la primera comunicación recibida.

El representante legal informará a los socios o miembros de junta el sentido de la decisión, dentro de los cinco días siguientes a la recepción de los documentos en los que se exprese el voto.

Estos dos mecanismos son de suma utilidad para las ESAL. Eso sí, dentro de los estatutos puede consagrarse, frente a las reuniones no presenciales, entendidas como aquellas que se dan por comunicación simultánea y sucesiva, que no sea obligatorio que esté presente la totalidad de los asociados, fundadores o corporados, pues esta es una limitación fuerte en la aplicación efectiva de este tipo de reuniones para las sociedades.

Debe tenerse presente que al no haber remisión expresa por la regulación de las ESAL, en el evento de no establecerse este tipo de reuniones en los estatutos no se podrá hacer una remisión tácita a las normas precitadas. Así, al ser los estatutos de las ESAL los que determinen los tipos de reuniones, estos deben consagrar las no presenciales, ya sea remitiendo al artículo 19 o 20 precitado o creando sus propios mecanismos.

### 7.1.5 Sobre las reuniones de los órganos (lugar, hora)

Tal y como se ha establecido, el numeral 7 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995 obliga que en los estatutos de las ESAL se indique la periodicidad de las reuniones ordinarias y los eventos en los cuales se convocará al máximo órgano.

Nada se dice, entonces, sobre el lugar y la hora, o sobre alguna condición especial.

En tal sentido, y en atención a que no se entiende así en el marco regulatorio de las ESAL, los estatutos deben fijar dónde, refiriéndose a un municipio, se debe llevar a cabo la reunión correspondiente.

Por ejemplo, recuérdese que para las sociedades del Código de Comercio será siempre el domicilio de la sociedad, a menos que esté representado el 100 % de los socios o accionistas. Con la sociedad por acciones simplificada introducida mediante la Ley 1258 del 2008 se liberó el asunto y si no se dice nada, este tipo societario puede celebrar sus reuniones, sin distinción lugar ni *quorum*, donde prefiera.

Por tal motivo, sí puede ser conveniente que, dada la libertad de configuración que tienen los estatutos sociales de las ESAL, se determine qué ocurre cuando no haya una reunión universal y el lugar sea distinto al domicilio. De no decirse nada, simplemente, podría estar permitido y ello llevaría a diferencias sustanciales entre los asociados, fundadores o corporados.

### 7.1.6 Orden del día

La normativa aplicable a las ESAL no dice nada en particular sobre el orden del día, la obligatoriedad de incluirlo en la convocatoria para las reuniones extraordinarias ni qué se debe hacer cuando en el máximo órgano se quieran tratar temas distintos.

En opinión del autor, independientemente de que en los estatutos de la ESAL no se indique que deba insertarse en el orden del día para las reuniones extraordinarias, lo anterior resulta obligatorio para el representante legal, toda vez que, precisamente por la naturaleza de la reunión, siempre se deberá indicar para qué se convoca, y esto se materializa con el orden del día.

Ahora bien, con respecto a la decisión que pueda adoptar el máximo órgano en cuanto a que se traten temas distintos para los que fue convocada la reunión extraordinaria, al ser una decisión propia del órgano que se reúne, en cualquier momento, con las mayorías generales o específicas que establezcan los estatutos, se podrá adoptar tal decisión.

### 7.1.7 Actas

No tiene que establecerlo la norma para que las actas sean pertinentes u obligatorias en una ESAL, en atención a que este ha sido el método a través

del cual los órganos colegiados (donde actúan varias personas) de las personas jurídicas consignan sus decisiones y dan constancia de estas.

En tal sentido, y pese a que así no lo ordena el Decreto 2150 de 1995 en su artículo 40 o 42, sí es posible que, independientemente de si el acta de una ESAL está dirigida a ser inscrita en el registro que administran las cámaras de comercio, todas las actas deben cumplir los requisitos que se establecen en el artículo 431 del Código de Comercio, que son los siguientes: lugar, fecha y hora de la reunión; el número de (personas con derecho a voto presentes); la forma y antelación de la convocación; la lista de los asistentes con indicación del número de (personas con derecho a voto presentes) propias o ajenas que representen; los asuntos tratados; las decisiones adoptadas y el número de votos emitidos en favor, en contra, o en blanco; las constancias escritas presentadas por los asistentes durante la reunión; las designaciones efectuadas; y la fecha y hora de su clausura.

Se sustenta lo anterior en el artículo 131 del Decreto 2649 de 1993:

... los entes económicos pueden asentar en un solo libro las actas de todos sus órganos colegiados de dirección, administración y control. En tal caso debe distinguirse cada acta con el nombre del órgano y una numeración sucesiva y continua para cada uno de ellos.

Es importante resaltar que el numeral 2.2.2.2. del título VIII de la Circular Única de la SIC del 19 de julio del 2001, modificado el 23 de noviembre del 2016, establece lo siguiente:

Para las inscripciones del nombramiento de los representantes legales, administradores (cuerpos colegiados), revisores fiscales, reformas, disolución y aprobación de la cuenta final de liquidación de las corporaciones, asociaciones y fundaciones, las cámaras de comercio deberán observar lo siguiente:

- Adicional a lo establecido en el numeral 1.11. de la presente Circular, las cámaras de comercio deberán abstenerse de efectuar la inscripción cuando no se hayan observado las prescripciones previstas en sus estatutos, relativas a órgano competente,

convocatoria, quorum y mayorías o cuando el acta no cumpla con lo previsto en el artículo 189 del Código de Comercio o la norma que lo modifique o reemplace.

- Si en los estatutos de la entidad sin ánimo de lucro no se regulan los aspectos relativos al órgano competente, convocatoria, quorum y mayorías las cámaras de comercio se abstendrán de efectuar la inscripción, cuando: a) no estuviere presente o representada en la respectiva reunión, la mayoría de los miembros de dicha corporación o asociación que, conforme a la ley, tengan voto deliberativo, b) cuando la decisión no haya sido adoptada por la mayoría de los votos de los miembros presentes o representados o, c) cuando el acta no cumpla con los requisitos previstos en el artículo 189 del Código de Comercio o la norma que lo modifique o reemplace.

- Cuando los estatutos no contemplen previsión alguna para la adopción de las decisiones, no será procedente acudir a lo previsto en el Código de Comercio en relación con las sociedades comerciales, ya que no existe norma aplicable a las entidades sin ánimo de lucro de que trata esta circular, que remita a dicha preceptiva ni permita su integración normativa.

De lo precitado se quiere resaltar que, según esta norma, se fija un mínimo de participación en la votación de la mayoría cuando se trate de corporaciones, asociaciones y fundaciones, lo que significa que vía regulación se llenó un vacío que dejaba la legislación, por lo que debería ser tomado el artículo 638 del Código Civil, el cual preceptúa lo siguiente:

La mayoría de los miembros de una corporación, que tengan según sus estatutos voto deliberativo, será considerada como una sala o reunión legal de la corporación entera. La voluntad de la mayoría de la sala es la voluntad de la corporación.

## 7.2 Órganos o comités internos de vigilancia y control

Se ha sido insistente en indicar que los estatutos de las ESAL parten del principio de libertad de configuración de los mismos y ello supone que dentro de estos se podrán crear tantos órganos o comités internos como los asociados, fundadores o corporados deseen.

Es común en las ESAL que tienen bastantes asociados, fundadores o corporados crear un comité de aprobación de ingreso; dicho comité presenta su evaluación al máximo órgano sobre cada aspirante y tiene la facultad de aprobar el ingreso sin la aprobación de la asamblea general, por ejemplo.

También se crean comités de tesorería, con los cuales se controlan los recursos sometiendo la aprobación de ciertos contratos o evitando que el representante legal celebre algunos actos que asciendan a determinado nivel de salarios mínimos.

Con los ejemplos anteriores se quiere mostrar como sí pueden crearse comités internos de cualquier naturaleza dentro de las ESAL con funciones, inclusive, que tienen efectos para todos los asociados, fundadores o corporados y para la persona jurídica; así que pueden ir más allá de un órgano o comité netamente consultivo.

Cada entidad deberá configurar sus órganos internos de tal forma que atiendan a su dimensión y a su necesidad. Es importante mantener el control permitiendo, en todo caso, la gobernabilidad de la ESAL. Por esto, también se recomienda que para cualquier comité u órgano distinto al máximo órgano social se establezcan los parámetros referentes al *quorum*, las mayorías y la convocatoria, como mínimo.

## 7.3 Representación legal

### 7.3.1 Naturaleza jurídica de la representación legal

Con el fin de determinar la naturaleza jurídica de la representación legal, se debe hacer mención del concepto de persona jurídica consagrado en el artículo 633 del Código Civil, según el cual, es "... una persona ficticia, capaz

de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial o extrajudicialmente...". Es por esto que toda persona jurídica estará dotada de plena capacidad de derecho, la cual se requiere para su proyección tanto en el campo jurídico como en el real, y esto se manifestará en un representante, quien actuará por ella.

Ahora bien, al ser la persona jurídica titular de derechos y obligaciones, resulta esencial su representación como medio para desarrollar su capacidad, por lo cual aquella tiene su razón de ser en el sistema legal de la personalidad jurídica.

La representación legal también se predica respecto de las personas jurídicas de derecho privado, las cuales pueden ejecutar actos jurídicos solamente por medio de un representante legal. Se hace una referencia a ella como una representación legal porque surge de una regla de derecho que impone la existencia de ese órgano de gestión externa.

A su vez, se debe tener en cuenta, según lo expone el artículo 85 del Código General del Proceso, que "... la prueba de la existencia y representación de las personas jurídicas de derecho privado solo podrá exigirse cuando dicha información no conste en las bases de datos de las entidades públicas y privadas que tengan a su cargo el deber de certificarla...".

Finalmente, el artículo 40 del Decreto 2150 de 1995 determina que las ESAL deben registrarse ante las cámaras de comercio:

Las entidades a que se refiere este artículo, formarán una persona distinta de sus miembros o fundadores individualmente considerados, a partir de su registro ante la cámara de comercio con jurisdicción en el domicilio principal de la persona jurídica que se constituye...

Es así como una vez realizado el registro, podrán dichas entidades actuar manifestando su personalidad jurídica.

En cuanto a la legislación mercantil, el concepto de la representación legal será considerado como un mecanismo de proyección de la capacidad de la sociedad, y así lo expresa en los artículos 110, numerales 6 y 12, 196 y 198, cuando se refiere a las sociedades anónimas, y 440 del Código de Comercio. Es por esto que en el acto de constitución de una sociedad se debe indicar la forma de administrarla, sus negocios sociales conforme al régimen de cada

tipo de sociedad, el nombre y domicilio de la persona o personas que ejercerán la función de representante legal; hay que mencionar también sus facultades y obligaciones, asumiendo a su vez que de no expresarlo claramente, podrán celebrar o ejecutar todos los actos y contratos comprendidos dentro del objeto social o que se relacionen directamente con su existencia y funcionamiento. Esto, es claro, no opera en las ESAL.

Es así como la representación legal de las personas jurídicas comerciantes es inherente a ellas por expresa disposición de la ley mercantil, la cual puede ser objeto de limitaciones o restricciones que deben ser precisadas en el contrato social.

Lo anterior, en la práctica, se ve reflejado cuando la persona jurídica actúa mediante la participación de sus órganos de dirección, que a su vez pueden valerse de la representación convencional para realizar distintos negocios jurídicos, como sucede en el caso en que la asamblea general nombra un gerente o un director con facultades de representación, los que se suelen conocer como órganos mediatos de representación.

Finalmente, en Casación Civil, en sentencia del 30 de noviembre de 1994, en cuanto a la extensión de la capacidad jurídica de la persona colectiva y en relación con los artículos 99 y 222 del Código de Comercio, que se refieren al objeto social y al término de duración pactados, la Corte Suprema de Justicia (1994) consideró lo siguiente:

Las personas jurídicas desarrollan su capacidad de obrar por medio de sus órganos o representantes, quienes ante la falta de una voluntad natural del ente colectivo actúan en las relaciones jurídicas comprometiéndolas, dentro de los límites trazados por la ley, los estatutos y la finalidad de la persona jurídica. Cuando tales órganos representantes rebasan esos hitos, las relaciones que de ese modo nacen no vinculan a la persona jurídica. Es decir, como lo sostuvo la Corte y hoy lo reitera es pues, apenas lógico que, si sobre la capacidad de derecho se mide y demarca la capacidad de obrar, y de esta se encarga a los órganos, estos deben moverse dentro de esta capacidad, es decir, sin sobrepasar los poderes conferidos para ejercerla.

Es así como la legislación mercantil, la doctrina colombiana y la jurisprudencia se apartan de manera clara de la teoría del mandato

y adoptan la teoría de la representación legal, complementada con una concepción organicista, lo cual implica una nueva visión sobre las funciones, controles y responsabilidades de los administradores en la gestión de la sociedad, y en especial de aquellas listadas en bolsa o que actúan en el mercado de valores, en razón de proteger los accionistas, inversionistas, el interés social y la colectividad.

De tal suerte que, con lo visto, resulta claro entender que la representación legal es la forma clara y exacta mediante la cual la persona jurídica manifiesta su voluntad, que es expresada por una persona natural que está ceñida y regida por los estatutos de la ESAL y, en lo que corresponda, por la ley.

### *7.3.2 Diferencias entre administradores y representantes legales*

El artículo 22 de la Ley 222 de 1995 establece que “[s]on administradores el representante legal, el liquidador, el factor, los miembros de juntas o consejos directivos y quienes de acuerdo con los estatutos ejerzan o detenten esas funciones”. Por su parte, el parágrafo del artículo 27 de la Ley 1258 del 2008 establece, para las sociedades por acciones simplificadas, lo siguiente:

Las personas naturales o jurídicas que, sin ser administradores de una sociedad por acciones simplificada, se inmiscuyan en una actividad positiva de gestión, administración o dirección de la sociedad, incurrirán en las mismas responsabilidades y sanciones aplicables a los administradores.

En tal virtud, estas normas establecen un punto de partida y es que tener la calidad de administrador implica dirigir los intereses de la persona jurídica que, para efecto de este escrito, es la ESAL.

Ahora bien, la diferencia entre un administrador y un representante legal es la forma en la que se ejecutan las funciones asignadas o llevadas a cabo, pues, como parece notarse, el “administrador” es el género y el “representante legal” la especie.

Un miembro de junta directiva, que es administrador, no está llamado, en principio, a suscribir contratos, como sí lo hace el representante legal. Así, no es responsable frente a la ESAL, únicamente, quien suscribe un contrato, sino también quien lo autoriza, por ejemplo, sin firmarlo.

Ahora, más allá de la autorización que den los estatutos sobre la actividad que ejerza un administrador, sí puede ser considerado que cualquier persona que realice una actividad positiva de gestión a favor de una ESAL, tal como lo establece el precitado parágrafo de la Ley 1258 del 2008, debe estar llamada a ser responsable por sus actos, inclusive si los estatutos no dicen nada sobre el particular. En este caso, se estaría bajo el precepto de la representación aparente o dirección oculta, que debe ser aplicable a las ESAL en cualquier evento.

Nuevamente, y para efectos ilustrativos, es pertinente aplicar a las normas de las sociedades a las ESAL que se encuentran previstas en la Ley 222 de 1995 y, específicamente, en el artículo 23, que se citará a continuación (es importante que los administradores lo tengan presente en el ejercicio de sus funciones):

Los administradores deben obrar de buena fe, con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Sus actuaciones se cumplirán en interés de la sociedad, teniendo en cuenta los intereses de sus asociados.

En el cumplimiento de su función los administradores deberán:

1. Realizar los esfuerzos conducentes al adecuado desarrollo del objeto social.
2. Velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias.
3. Velar porque se permita la adecuada realización de las funciones encomendadas a la revisoría fiscal.
4. Guardar y proteger la reserva comercial e industrial de la sociedad.
5. Abstenerse de utilizar indebidamente información privilegiada.

6. Dar un trato equitativo a todos los socios y respetar el ejercicio del derecho de inspección de todos ellos.

7. Abstenerse de participar por sí o por interpuesta persona en interés personal o de terceros, en actividades que impliquen competencia con la sociedad o en actos respecto de los cuales exista conflicto de intereses, salvo autorización expresa de la junta de socios o asamblea general de accionistas.

En estos casos, el administrador suministrará al órgano social correspondiente toda la información que sea relevante para la toma de la decisión. De la respectiva determinación deberá excluirse el voto del administrador, si fuere socio. En todo caso, la autorización de la junta de socios o asamblea general de accionistas solo podrá otorgarse cuando el acto no perjudique los intereses de la sociedad.

Se quiere ser insistente en que las normas previstas en la Ley 222 de 1995 no son aplicables de forma extensiva a las ESAL. Así lo ha considerado la misma Superintendencia de Sociedades (2016 [a]):

... las normas de la Ley 222 de 1995, específicamente la sección II que trata de los administradores, en criterio de este despacho son normas de interpretación restrictiva, razón por la cual no pueden ser aplicadas por analogía a sujetos diferentes a sus destinatarios, esto es, las personas que a la luz de las mismas ostenten el carácter de administradores en sociedades sometidas a la ley mercantil, como sería el caso de un club social organizado bajo el esquema de una corporación de derecho civil (p. 2).

Es por virtud de los estatutos sociales que puede fijarse la responsabilidad de los administradores y, específicamente, de los representantes legales, pues al estar sometidos a ellos conforme el artículo 641 del Código Civil, el régimen de responsabilidad que establezcan los estatutos facilitará la vigilancia y control a estos órganos, para lo que bastaría, en opinión del autor,

que en los estatutos se indique que para todos los efectos será aplicable la sección II de la Ley 222 de 1995.

### 7.3.3 *Facultades del representante legal*

Según el numeral 6 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995, en los estatutos de las ESAL se debe definir “[l]a forma de administración con indicación de las atribuciones y facultades de quien tenga a su cargo la administración y representación legal”. En tal virtud, los administradores (incluido el representante legal) están sometidos a las facultades que les fueron otorgadas por los estatutos de la ESAL, como ya se ha mencionado en el apartado anterior.

Conforme a la libertad de configuración, es posible determinar cualquier forma de administración en una ESAL. Puede consagrarse la coadministración, donde siempre se requerirá la firma o participación de dos o más personas para cualquier determinación, o podrá fijarse, inclusive, un representante legal vitalicio, con lo que no bastaría una simple designación para cambiarlo, sino que se requeriría una reforma estatutaria.

La potestad para elegir al representante legal le puede ser asignada a cualquier órgano que haya sido creado estatutariamente; sin embargo, las facultades sí deben ser determinadas sin perjuicio de dejarle a un órgano la vigilancia, el control o la misma autorización para el ejercicio de las funciones.

En todo caso, es posible dejar algunos detalles fundamentales para que sean regulados por cualquier otro órgano de la ESAL, siempre que de esta forma lo establezcan los estatutos.

Las facultades que establezcan los estatutos determinan las limitaciones del representante legal. En tal virtud, cualquier extralimitación o ausencia del cumplimiento de los requisitos que establezcan las reglas de la ESAL tiene consecuencias para quien dirija la entidad.

Por ejemplo, si los estatutos sociales de la ESAL establecen lo siguiente: “El representante legal de la ESAL requerirá autorización de la asamblea de asociados para celebrar cualquier contrato que supere los 1.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes”.

Aquí es claro que para celebrar un contrato, el representante legal debe verificar el monto del mismo y, de superar los límites, debe ser autorizado por la asamblea mediante un acta que dé cuenta de ello.

Si no se cumple con lo anterior, el contrato celebrado es inoponible para la ESAL, lo que supone que jamás produjo efectos para ella tal acuerdo, que fue celebrado entre el representante legal, él en su propia representación, y la otra parte del contrato. Lo anterior no es una posición propia, sino que encuentra fundamento en la jurisprudencia de la Superintendencia de Sociedades: (Refricenter International Trade Zona Libre S. A. vs. Refricenter Group S. A. S. y otros; Hidro Press S. A. vs. DQS Colombia S. A. S.; y Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S. A. E. S. P. vs. Raúl Eduardo Cardozo Navas)<sup>6</sup>.

El efecto de la inoponibilidad frente a la ESAL es que, justamente, deben retrotraerse los efectos para esta frente a la extralimitación de las facultades estatutarias del representante legal, para lo que la lógica aplicable, en materia contable, fiscal, económica, contractual y de cualquier otra índole, es la inexistencia de dicho contrato, que nunca tuvo efectos para la entidad, y cualquier gasto en que incurra la compañía deberá ser cubierto por quien se extralimitó en sus funciones, pues, además, incurrió en la violación de los deberes que tiene como administrador.

En virtud de lo anterior, es de vital importancia fijar con claridad las funciones del representante legal y de todos los administradores de la ESAL, incluyendo las limitaciones que se estimen convenientes y el régimen de responsabilidad.

### 7.3.4 *Problemas en el ejercicio de la representación legal*

Existen limitaciones para la representación legal que están previstas en los estatutos y es deber de la ESAL fijar con determinación todas las situaciones que impliquen un conflicto de intereses o que busquen prevenir perjuicios para la entidad.

Sin embargo, desde el derecho societario se pueden entrever algunas preocupaciones que ha tenido el legislador sobre este particular, que, para efectos del presente escrito, se quieren extrapolar al régimen de las ESAL, que, en todo caso y se insiste, se rige por el principio de libre configuración de los estatutos.

Surgen, entonces, y entre muchas otras, las siguientes preguntas: el inciso 1 del artículo 185 del Código de Comercio establece que el administrador

<sup>6</sup> Superintendencia de Sociedades, 2013 (a), 2013 (b) y 2015.



de una sociedad no puede representar cuotas o acciones de otros socios. Esto, en resumen, busca que se separen las votaciones del alcance del representante legal, a menos que él mismo se esté representando. Entonces, ¿podría un representante legal de una ESAL representar cuotas o partes de interés de otro asociado?

La respuesta será siempre igual: si no está prohibido por los estatutos, está permitido. Es importante, en todo caso, resaltar que, por ejemplo, para las sociedades por acciones simplificadas, el artículo 36 de la Ley 1258 del 2008 eliminó este precepto.

El mismo artículo 185 indica que los administradores no podrán votar sus informes ni los estados financieros preparados por ellos, ¿podrían aprobarlos en una ESAL?

No se considera conveniente que, existiendo más de dos asociados, fundadores o corporados, indistintamente de si es una fundación, asociación o corporación, el mismo representante legal que preparó el informe o los estados financieros los apruebe. Es claro que nadie va a votar contra sí mismo.

Sin embargo, los estatutos de la ESAL deben determinar esta prohibición. Ahora bien, se considera que, en sede judicial, en el evento de haber alguna diferencia entre los asociados, fundadores o corporados, es probable que el criterio del juzgador apunte a que aprobarse estados financieros o un informe de gestión a sí mismo carece de transparencia (en caso de diferencia).

Nuevamente, para el caso de las sociedades por acciones simplificadas, esta prohibición fue levantada en el artículo 36 de la Ley 1258.

Hay otra problemática común en el ejercicio de la representación legal: ¿qué pasa si el representante legal no atiende una limitación o si, por el contrario, celebra algún contrato que exceda el objeto social de la ESAL?

La respuesta a este cuestionamiento se planteó en el apartado anterior, pero se resume en que el contrato celebrado es inoponible para la entidad por no circunscribirse a lo que disponen los estatutos, razón por la cual jamás produjo efectos para la ESAL y el contratante o contratista, y fue, entonces, celebrado entre la persona natural que ejerce la representación legal y el otro extremo contractual, pero no la ESAL.

En cuanto a la extralimitación frente al objeto social, no puede ser permitido tal contrato o acuerdo porque quienes fijan el objeto son los

asociados, fundadores o corporados que pueden modificar los estatutos sociales y, por lo mismo, de permitirse la extralimitación, el representante de facto estaría modificando los estatutos sociales, por lo que es prudente aplicar, nuevamente, la inoponibilidad.

Es importante que el representante legal responda por todos los perjuicios que produzca su actuación.

El artículo 404 del Código de Comercio establece que los administradores de las sociedades anónimas no pueden enajenar o adquirir acciones de la misma sociedad mientras estén en ejercicio de su cargo sin el cumplimiento de unos requisitos. ¿Podría un representante legal de una ESAL adquirir una cuota o parte de interés social en la entidad que administra?

La respuesta es una: sí, a menos que los estatutos lo prohíban. Esta limitación busca prevenir el aprovechamiento de la información confidencial, pero, para efectos de una ESAL y atendiendo a su finalidad, siempre será prudente tener mayor capital o participación para el desarrollo del objeto, que será altruista.

El artículo 202 del Código de Comercio establece que no se podrá tener cargo directivo en más de cinco juntas directivas. Esta prohibición no resulta pertinente, para ningún efecto, frente a las ESAL. De la misma forma, no es aplicable la prohibición del artículo 435 del mismo código y sí es posible en una ESAL que las juntas o comités estén compuestas por personas con parentesco, a menos que los estatutos dispongan lo contrario.

### 7.3.5 Responsabilidad de los administradores

#### 7.3.5.1 Régimen general de responsabilidad (“buen padre de familia”)

Para analizar la responsabilidad propia de los administradores de las ESAL es necesario, en primera instancia, hacer una pequeña aproximación a la responsabilidad subjetiva y a la objetiva.

Estaremos en presencia de la responsabilidad objetiva en aquellos casos en que no se debe probar la existencia de culpa, escenario en el que la norma le atribuye una consecuencia jurídica a un presupuesto de hecho por su mera ocurrencia. Una vez se genera un daño, no se indaga la voluntad

del sujeto que lo comete (por ejemplo, actividades peligrosas), y procede de manera “automática” su sanción y reparación.

Por su parte, la responsabilidad subjetiva exige, por regla general, la existencia de la culpa. Así, cuando la comisión de una conducta deriva en un daño, quien alegue perjuicios deberá, necesariamente, demostrar que el sujeto que causó el daño actuó con culpa o dolo (esto es, la negligencia o conciencia en la comisión de un ilícito o en la generación del daño).

En nuestro ordenamiento jurídico, la definición general de la responsabilidad se encuentra prevista en el artículo 2341 del Código Civil, que dispone: “El que ha cometido un delito o culpa, que ha inferido daño a otro, es obligado a la indemnización, sin perjuicio de la pena principal que la ley imponga por la culpa o el delito cometido”. Es decir, la responsabilidad es una fuente de generación de obligaciones.

Como se desprende del artículo precitado, uno de los elementos determinantes para evaluar la responsabilidad es la culpa o dolo. En tal sentido, la legislación contempla lo que ha sido denominado en términos generales como “estándares de responsabilidad”, derivados del artículo 63 del Código Civil, que dispone:

Culpa grave, negligencia grave, culpa lata es la que consiste en no manejar los negocios ajenos con aquel cuidado que aun las personas negligentes o de poca prudencia suelen emplear en sus negocios propios. Esta culpa en materias civiles equivale al dolo.

Culpa leve, descuido leve, descuido ligero, es la falta de aquella diligencia y cuidado que los hombres emplean ordinariamente en sus negocios propios. Culpa o descuido, sin otra calificación, significa culpa o descuido leve. Esta especie de culpa se opone a la diligencia o cuidado ordinario o mediano.

El que debe administrar un negocio como un buen padre de familia, es responsable de esta especie de culpa.

Culpa o descuido levísimo es la falta de aquella esmerada diligencia que un hombre juicioso emplea en la administración de sus negocios importantes. Esta especie de culpa se opone a la suma diligencia o cuidado.

El dolo consiste en la intención positiva de inferir injuria a la persona o propiedad de otro.

De acuerdo con lo anterior, en una concepción básica y tradicional de la responsabilidad, salvo que la ley determine otra cosa o que contractualmente se defina un grado de culpa determinado, en la mayoría de los casos procederá la aplicación de la culpa leve propia del “buen padre de familia”.

### *7.3.5.2 Régimen de responsabilidad para los administradores de las sociedades según la Ley 222 de 1995 (“buen hombre de negocios”)*

Con la sección II de la Ley 222 de 1995 se fijó un régimen de responsabilidad particular para las sociedades civiles y comerciales; fue así como surgió, con el artículo 23 de dicha ley, el estándar denominado “buen hombre de negocios”, que hace referencia a la diligencia que debe tener un administrador.

En primer lugar, se debe partir del hecho de que nuestra legislación no define sustancialmente qué se entiende por administrador, pero sí proporciona una descripción enunciativa de los sujetos que pueden incluirse dentro de la categoría de “administradores”. De acuerdo con el artículo 22 de la Ley 222 de 1995, son administradores el representante legal, el liquidador, el factor, los miembros de juntas o consejos directivos y quienes de acuerdo con los estatutos ejerzan o detenten esas funciones.

Un asunto adicional sobre la definición de “administradores”: el párrafo del artículo 27 de la Ley 1258 del 2008 consagró la figura de los “administradores de hecho”, aquellos que hacen alguna actividad de administración o dirección de las sociedades y, por esto, cabe el mismo régimen aplicable con la Ley 222 de 1995. Esto, se estima, resulta sumamente afortunado cuando haya administradores en la sombra que busquen eludir su responsabilidad por actuar por interpuesta persona, y puede ser una importante herramienta para las ESAL.

A su vez, en el artículo 23 de la misma ley se consagraron los deberes de los administradores respecto de la sociedad, deberes que, para una mejor comprensión, conviene detallar y examinar brevemente.

En el primer aparte del artículo se contemplan tres lineamientos básicos que deben regir las actuaciones de los administradores de una sociedad: buena fe, lealtad y diligencia.

La norma impone a los administradores el máximo grado de diligencia, entendida como la del “buen hombre de negocios”, pues considera que, debido a sus calidades y funciones en la organización social, ha de contar con un conocimiento específico, con un profesionalismo suficiente para la asunción de riesgos y la toma de decisiones que, a fin de cuentas, afectará el ejercicio de la sociedad y los intereses de los asociados.

La Corte Constitucional (2006) afirmó:

La Ley 222 de 1995 impuso a los administradores un grado de diligencia y prudencia superiores a la mediana que hasta entonces tenía, la de un buen padre de familia, pues ahora deberán actuar con la diligencia propia de un buen hombre de negocios, es decir, con la que pondría un comerciante normal en sus propios asuntos, lo que supone una mayor exigencia en la administración de los asuntos propios de la sociedad.

Respecto de los deberes de lealtad y buena fe, estos implican la toma de decisiones razonadas y la asunción de riesgos razonables, siempre en interés de la sociedad y no en beneficio propio o de terceros.

En el segundo aparte del artículo 23 de la Ley 222 de 1995 se contemplan unos deberes específicos no taxativos que se pueden catalogar bajo un parámetro de conducta subjetivo (la conducta se valora desde el punto de vista de quien la realiza) o un parámetro de conducta objetivo (se sanciona por el simple hecho de realizar la conducta), tal como se detalla a continuación:

- **Realizar los esfuerzos conducentes al desarrollo del objeto social.** Este deber se asocia con el deber general de diligencia, que se materializa en el cumplimiento del mandato que los accionistas han hecho al administrador y que se ha plasmado en los estatutos de la sociedad en la cláusula que contempla el objeto social. Es un parámetro de conducta objetivo, pues la ejecución del objeto social no es susceptible de valoración o discusión alguna: se realiza o no.

- **Velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias.** Es un deber de diligencia bajo un parámetro de conducta objetivo, pues su cumplimiento se verifica con la observancia de lo estipulado en la ley y en los estatutos.
- **Velar porque se permita la adecuada realización de las funciones encomendadas a la revisoría fiscal.** Es un deber de diligencia bajo un parámetro de conducta objetivo. El administrador debe permitir y facilitar al revisor fiscal la realización de las auditorías pertinentes. Por regla general, las funciones de la revisoría se estipulan en los estatutos, pero, en todo caso, se debe cumplir como mínimo con las previstas en el artículo 207 del Código de Comercio. Para efectos de las ESAL, es importante su aplicación cuando la entidad tenga en operación el presente órgano.
- **Guardar y proteger la reserva comercial e industrial de la sociedad.** Es un deber de lealtad e impone un parámetro de conducta objetivo, pues la reserva es un mandato legal. Este numeral se ocupa de los secretos empresariales regulados por la Decisión 481 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) del año 2000, que en su artículo 260 define el secreto empresarial como “cualquier información no divulgada que pueda usarse en alguna actividad productiva, industrial o comercial, y que sea susceptible de transmitirse a un tercero”.  
Este tipo de información involucra indudablemente los intereses de la sociedad, por lo que si el administrador llegase a revelarla sin autorización de los asociados, incurriría en la conducta tipificada en el artículo 308 del Código Penal referente a la violación de reserva industrial o comercial.
- **Abstenerse de utilizar indebidamente información privilegiada.** Es un deber de lealtad e impone un parámetro de conducta objetivo. Al respecto se debe aclarar que aunque la ley no define qué se entiende por información privilegiada, la doctrina ha considerado que se trata de aquella a la que solo tienen acceso directo ciertas personas y que por su naturaleza está sujeta a reserva, ya que de

hacerse pública podría ser utilizada para obtener provecho para sí o para un tercero; ejemplo de este tipo de información es la relacionada con operaciones en el mercado público de valores.

- **Dar un trato equitativo a todos los socios y respetar el ejercicio del derecho de inspección de todos ellos.** Es un deber de diligencia que impone un parámetro de conducta subjetivo, pues no es posible determinar de manera unívoca lo que se entiende por “equitativo”. Es perfectamente aplicable a las ESAL cuando se consagre este tipo de derechos en los estatutos.
- Abstenerse de participar por sí o por interpuesta persona, en interés personal o de terceros, en actividades que impliquen competencia con la sociedad o en actos en los que exista conflicto de intereses, salvo autorización expresa de la junta de socios o asamblea general de accionistas.

En estos casos, el administrador suministrará al órgano social correspondiente toda la información que sea relevante para la toma de la decisión. De la respectiva determinación deberá excluirse el voto del administrador, si fuere socio. En todo caso, la autorización de la junta de socios o asamblea general de accionistas solo podrá otorgarse cuando el acto no perjudique los intereses de la sociedad.

Este deber indudablemente materializa el deber general de diligencia e impone un parámetro de conducta objetivo. El administrador no puede incurrir en actos que conlleven conflicto de intereses o competencia en interés propio o de terceros (por ejemplo, actos que estén dentro del objeto o línea de negocios a los que se dedica la sociedad).

En lo pertinente para el desarrollo de este aparte es necesario desarrollar específicamente el régimen de responsabilidad contemplado por el artículo 23, la misma Ley 222 de 1995, que como gran innovación introdujo un régimen de conducta estricto para los administradores que los somete a una responsabilidad solidaria e ilimitada por los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros. En este sentido, dispone el artículo 23 lo siguiente:

Los administradores responderán solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros.

No estarán sujetos a dicha responsabilidad, quienes no hayan tenido conocimiento de la acción u omisión o hayan votado en contra, siempre y cuando no la ejecuten.

En los casos de incumplimiento o extralimitación de sus funciones, violación de la ley o de los estatutos, se presumirá la culpa del administrador.

De igual manera se presumirá la culpa cuando los administradores hayan propuesto o ejecutado la decisión sobre distribución de utilidades en contravención a lo prescrito en el artículo 151 del Código de Comercio y demás normas sobre la materia. En estos casos el administrador responderá por las sumas dejadas de repartir o distribuidas en exceso y por los perjuicios a que haya lugar.

Si el administrador es persona jurídica, la responsabilidad respectiva será de ella y de quien actúe como su representante legal.

Se tendrán por no escritas las cláusulas del contrato social que tiendan a absolver a los administradores de las responsabilidades antedichas o a limitarlas al importe de las cauciones que hayan prestado para ejercer sus cargos.

Sobre la norma precitada es procedente realizar tres consideraciones en particular: se insiste nuevamente en la diligencia que se demanda de los administradores, la del “buen hombre de negocios”. Tanto es así que se les impone una responsabilidad solidaria e ilimitada por los perjuicios causados por su culpa o dolo (responsabilidad subjetiva).

Se prevé una exoneración de responsabilidad en aquellos casos en los que los administradores no hayan tenido conocimiento de la acción u omisión o hayan votado en contra, esto con el siguiente objetivo:

... estimular a los miembros de las juntas directivas y a todos los administradores en general, a que asuman y expresen individualmente su criterio sobre los asuntos en los que deben participar,

dejando en las actas o en los documentos relacionados con su gestión, la evidencia sobre sus opiniones y sobre el sentido y razón de su voto o decisión (Superintendencia de Sociedades, 2008).

Se contempló la presunción de culpa de los administradores con la intención, se estima, de incrementar el nivel de rigurosidad en el desarrollo de sus acciones. Tal y como afirmó la Corte Constitucional (2006):

... por los inmensos poderes que hoy en día detentan, consideró necesario el legislador someterlos a un estricto código de conducta, para lo cual se precisó el marco general de sus actividades, sus funciones y responsabilidad, estableciendo además, normas que agilizaran y facilitarían las consecuentes acciones para el establecimiento de dicha responsabilidad.

### 7.3.5.3 Responsabilidad administradores de las ESAL

En lo que respecta al régimen de responsabilidad propio de las ESAL, es necesario tener presente que actualmente existe un vacío tanto normativo como jurisprudencial que no permite determinar el régimen de responsabilidad de los administradores.

Frente a este vacío se ha considerado la posibilidad de extender el régimen de responsabilidad de los administradores de las sociedades (Ley 222 de 1995) a las ESAL, esgrimiendo como soporte argumentativo, entre otros, la aplicación del artículo 100 del Código de Comercio, que dispone:

Se tendrán como comerciales, para todos los efectos legales, las sociedades que se formen para la ejecución de actos o empresas mercantiles. Si la empresa social comprende actos mercantiles y actos que no tengan esa calidad, la sociedad será comercial. Las sociedades que no contemplen en su objeto social actos mercantiles, serán civiles.

Sin embargo, cualquiera que sea su objeto, las sociedades comerciales y civiles estarán sujetas, para todos los efectos, a la legislación mercantil.

A partir de este artículo, el Consejo de Estado (2004) se pronunció en el siguiente sentido:

Conforme al artículo 100 del Estatuto Mercantil, a partir de la vigencia de la Ley 222 de 1995, se tienen como comerciales las sociedades que se formen para la realización de actos o empresas mercantiles (artículos 20 y 25 del Código de Comercio).

Pero tal vez la mayor innovación que introdujo la Ley 222 de 1995 en materia de sociedades, fue definir como sociedad civil, aquella que no contempla en su objeto social, actos mercantiles.

Del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995, se desprende que para el reconocimiento de la personería jurídica de las ESAL, dentro de las cuales, se encuentran las corporaciones, fundaciones, y las organizaciones civiles, tales entidades deberán constituirse mediante escritura pública o documento privado, que deberá inscribirse ante la cámara de comercio con jurisdicción en el domicilio principal de la persona jurídica que se constituye (artículo 43 ib). El documento de constitución debe contener entre otros, el patrimonio y la forma de hacer los aportes de los asociados, se asimila al contenido de la escritura de constitución de las sociedades mercantiles previstas en el artículo 110 numeral 5° del Código de Comercio, con lo cual las ESAL, por lo menos en cuanto a su creación, reconocimiento de personería jurídica e inscripción en el registro de la cámara de comercio, tienen el mismo tratamiento de las sociedades comerciales.

Pero adicionalmente, la Ley 222/95 previó que las sociedades comerciales y las que a partir de su vigencia se denominan civiles, “estarán sujetas, para todos los efectos, a la legislación mercantil”, con lo cual fue voluntad del legislador equiparar, en el tratamiento legal a las sociedades civiles (sin ánimo de lucro) con las sociedades mercantiles (con ánimo de lucro), derogando de paso, la regulación que desde la expedición del Código Civil se había

previsto para las sociedades civiles en los artículos 2079 a 2141, y que el artículo 242 de la misma Ley 222/95 derogó expresamente.

Entonces, al estar sometidas las sociedades civiles al igual que las mercantiles a las previsiones contempladas en la legislación comercial, es obligatorio darles aplicación, entre otras, a todas las normas que sobre las sociedades mercantiles contempla el libro segundo del Código de Comercio, cuando se trate de la constitución, aportes de los asociados, utilidades sociales, reformas estatutarias, transformación, órganos directivos, entre otros, de las sociedades civiles.

En contraposición a lo anterior, es posible acudir a la posición de la Superintendencia de Sociedades (2016), que consideró que las normas de la Ley 222 de 1995 son de interpretación restrictiva. Por lo pertinente del pronunciamiento, resulta útil citarlo:

Ciertamente como lo manifiesta su escrito, las normas de la Ley 222 de 1995, específicamente la sección II que trata de los administradores, en criterio de este Despacho son normas de interpretación restrictiva, razón por la cual no pueden ser aplicadas por analogía a sujetos diferentes a sus destinatarios, esto es, las personas que a la luz de las mismas ostenten el carácter de administradores en sociedades sometidas a la ley mercantil, como sería el caso de un club social organizado bajo el esquema de una corporación de derecho civil.

Tal y como explica el profesor y actual superintendente de Sociedades Dr. Francisco Reyes Villamizar en su libro Reforma al régimen de sociedades y concursos, unificación de las sociedades civiles y comerciales, al examinar las modificaciones que introdujo la mencionada ley y, en particular, la importancia de contar con un régimen de responsabilidad para los administradores de sociedades en Colombia, que hace referencia a su rol específico...

... el artículo 22 de la citada ley, en lugar de definir qué se entiende por administradores, se limita a hacer una enumeración de las personas que tienen esa calidad. Esta norma tiene un sentido ambivalente. Desde el punto de vista positivo, determina los únicos funcionarios a los que se les aplica el estatuto de los administradores; por exclusión implica, también, que quienes no están

expresamente definidos como tales, escapan al estricto régimen de deberes y responsabilidades a que están sometidos aquellos.

En efecto, por tratarse de normas de carácter restrictivo, es natural que su aplicación no pueda hacerse extensiva por vía analógica a las personas que no están expresamente señaladas como sujetos de dicha regulación. Ello significa, asimismo, que los demás funcionarios responderán por los perjuicios que ocasione su actuación, de acuerdo con los principios que gobiernan el régimen general de la responsabilidad.

Mal podría suponerse que se está en tal caso frente a una situación de hecho igual que deba someterse a un tratamiento de derecho igual, cuando claramente se trata de normas que imponen una serie de deberes y establecen principios, responsabilidades y prohibiciones taxativas para unas personas determinadas por su condición, por cuanto están investidas de unas facultades propias de quienes deben responder por un patrimonio de especulación, que es prenda general de los acreedores, y administrar una organización dedicada a la obtención de lucro a partir de intercambios comerciales con terceros, lo que no se predica exactamente de una ESAL, como es la corporación.

Y es que tampoco tendría sentido que fuere ese el alcance del régimen que se analiza si se considera que justamente el legislador del mismo año, mediante el Decreto 2150 de 1995, se ocupó del tema de las organizaciones civiles, corporaciones, fundaciones, juntas de acción comunal y de las demás entidades privadas sin ánimo de lucro; a ese respecto suprimió el acto de reconocimiento de personería y estableció otras reglas, como la inscripción en el Registro Mercantil para algunas de las personas señaladas. En cuanto a los administradores, simplemente advirtió que el documento de constitución debe contener, entre otros, la forma de administración con indicación de las atribuciones y facultades de quien tenga a su cargo la administración y representación legal (artículo 40), pero por lo demás guardó silencio.

Si bien es ese el criterio de esta Superintendencia, igual existen en el medio apreciaciones distintas a partir de interpretaciones jurisprudenciales que, para los directos interesados, no está de más

consultar, como la sentencia del 29 de enero del 2004, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta.

Sobre el asunto, la posición de la Superintendencia de Sociedades es recoger con mayor cuidado y solvencia las razones del porqué no es procedente transmutar las normas de la Ley 222 de 1995 a las ESAL; como se ha expuesto en otros apartados de este escrito, las entidades objeto de estudio no son sociedades civiles, ni se les asemejan, motivo por el cual a estas ESAL no es posible aplicarles, en virtud del artículo 100 del Código de Comercio, por vía de remisión, la regulación propia de las sociedades comerciales, particularmente, el régimen de responsabilidad de los administradores.

En ese orden de ideas, lo más pertinente sería considerar que los administradores de las ESAL sean responsables por violación de los estatutos; esto, en virtud de lo previsto en el artículo 641 del Código Civil, que contempla la obligatoriedad de los mismos para todos los miembros de cada ESAL. En este sentido, si se quisiera dar aplicación a las disposiciones de la Ley 222 de 1995 en materia de responsabilidad a la ESAL, sería necesario pactarlo vía estatutaria o hacer una remisión genérica a la Ley 222.

En caso de que no se previera estatutariamente la aplicación de la responsabilidad estipulada para las sociedades en la Ley 222 de 1995, el administrador que en ejercicio de sus funciones cause perjuicios a las ESAL, a sus miembros o a terceros deberá regirse por el régimen general de responsabilidad. En este sentido, no se le exigiría la diligencia propia del “buen hombre de negocios”, pues no estaría en el escenario de la responsabilidad especial de los administradores de las sociedades comerciales, toda vez que no existe presunción de conocimientos técnicos o profesionales por parte de los administradores de las ESAL.

Teniendo en cuenta lo anterior, en este caso sería procedente la aplicación de la culpa en su concepción ordinaria, esto es, la culpa leve, en aplicación del artículo 63 del Código Civil, que al respecto prevé que “culpa o descuido sin otra calificación significa culpa o descuido leve que se opone a la diligencia o cuidado ordinario o mediano”.

Así, en presencia de un daño o perjuicio, los afectados tendrían que entrar a probar los elementos de la culpa descritos inicialmente en este apartado, esto es: conducta, daño, culpa o dolo y nexos causal entre la conducta y el daño causado.

En tal sentido, es conveniente fijar en los estatutos de la ESAL, para evitar ambigüedad, lo siguiente:

- Una definición de quiénes se entienden por administradores. Es sugerible que se incluya la figura del administrador de hecho, de la que se habló en líneas anteriores, siguiendo el artículo 27, párrafo, de la Ley 1258 del 2008 para las sociedades por acciones simplificadas.
- El establecimiento, con claridad, del deber de diligencia y lealtad de los administradores. Si bien esto debería suponerse, regularlo dentro de los estatutos reduce el margen de ambigüedad y fija, con claridad, los parámetros de conducta de los administradores.
- Una remisión expresa, si se quiere, al régimen aplicable con la Ley 222 de 1995, en lo que no resulte contrario a las ESAL. Si bien esto supone un estándar mayor al aplicable si no se dijera nada, sí puede ser una herramienta para las ESAL para controlar la actuación de sus representantes legales, profesionalizar la ejecución de su objeto y buscar la perdurabilidad de la ESAL.
- Debe haber claridad en algo que se desprende de la actuación de los administradores. Deben actuar pensando en la ESAL, y así han de orientar su actuación para, precisamente, evitar abusos y desvíos.

## 7.4 Revisoría fiscal

Las fundaciones siempre tendrán revisor fiscal, mientras que las asociaciones y corporaciones lo tendrán si así lo consagran sus estatutos.

En todo caso, el numeral 10 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995 establece que se deben indicar las funciones y obligaciones del revisor fiscal si es del caso. Así, si en una corporación o asociación se establecen, pero no es designado uno, habría una eventual diferencia entre los cargos creados y las personas designadas, para lo cual resulta recomendable que el máximo

órgano se pronuncie sobre el cargo que creó y designe a alguien o indique, siquiera, que estará vacante.

La lógica de la revisoría fiscal radica en buscar que los asociados, fundadores o corporados, en el caso de las ESAL, quienes no están llamados a ser administradores, tengan un órgano que vigile y controle la actuación de la representación legal.

En sí, el revisor fiscal no es un empleado de la ESAL ni de los socios, pese a que el contrato de prestación de servicios que se celebre con esta persona sea suscrito por la misma entidad. Sus funciones están establecidas en los estatutos y es por orden de este cuerpo normativo que surge la obligación de su designación.

Es de suma importancia que dentro de los mismos estatutos de la ESAL se establezcan con claridad las inhabilidades del revisor fiscal. Para tal efecto, el artículo 205 del Código de Comercio da algunas luces, tales como que no sea un asociado, que no esté ligado por matrimonio o parentesco con alguno de los asociados, fundadores o corporados, tampoco con alguno de los administradores ni con el contador, y que no desempeñe en alguna ESAL vinculada la misma función.

Como funciones pueden asignarse las mismas que establece el artículo 207 del Código de Comercio que:

ARTÍCULO 207. FUNCIONES DEL REVISOR FISCAL. Son funciones del revisor 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 por que 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.

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.

10) Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-Ley 663 de 1993, cuando las advierta dentro del giro ordinario de sus labores.

En opinión del autor, y conforme a la naturaleza jurídica de la revisoría fiscal, es de vital importancia que este sea contador público con tarjeta profesional vigente, pues deberá autorizar estados financieros e informes. Esto mismo se exige para las sociedades según lo dispone el artículo 215 del Código de Comercio.



## - 8 -

## REFORMAS A LOS ESTATUTOS

### 8.1 Sobre la libertad de configuración en los estatutos

Tal y como se ha descrito en todo este texto, para las ESAL está la posibilidad de los asociados, fundadores o corporados de configurar libremente los estatutos sociales, debiendo cumplir, simplemente, los requisitos del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995, para lo cual podrán desarrollarlo como lo estimen conveniente.

De tal suerte, en los estatutos se fijan todas las disposiciones que los asociados, fundadores o corporados estiman convenientes, fijando su marco de acción y el de sus administradores, y se establecen todos los derechos y obligaciones de quienes formen parte de dicha entidad.

### 8.2 Las reformas y el registro administrado por las cámaras de comercio

El artículo 42 del Decreto 2150 de 1995 dispone lo siguiente:

Artículo 42.º.- Inscripción de estatutos, reformas, nombramientos de administradores, libros, disolución y liquidación. Los estatutos y sus reformas, los nombramientos de administradores, los libros, la disolución y la liquidación de personas jurídicas formadas según lo previsto en este capítulo (las ESAL) se inscribirán en la cámara de comercio con jurisdicción en el domicilio principal de la persona jurídica en los mismos términos, derechos y condiciones previstos para el registro de actos de las sociedades comerciales.

Por su parte, el artículo 10 del Decreto 427 de 1996, compilado en el Decreto 1074 del 2016, artículo 2.2.2.40.1.10., párrafo 2, establece lo siguiente:

Para efecto de la inscripción de los demás actos y documentos de las entidades sin ánimo de lucro, las cámaras de comercio deberán constatar el cumplimiento de los requisitos formales para su procedencia, en la misma forma establecida en el Código de Comercio para las sociedades comerciales.

En tal virtud, los actos o documentos que trata el artículo 42 del Decreto 2150, dentro de los que se destacan las reformas estatutarias, deben seguir los preceptos que para las sociedades comerciales indica el Código de Comercio y cumplir los mismos requisitos formales para tal fin, como son, en resumen, efectuar la convocatoria en debida forma, cumplir lo dispuesto en los estatutos sociales en cuanto a quorum y mayorías, y tener constancia de aprobación de cada decisión adoptada y del texto del acta. Todo lo anterior en concordancia con el numeral 2.2.2.2.2. del título VIII de la Circular Única de la Superintendencia de Industria y Comercio del 19 de julio de 2001, modificado el 23 de noviembre del 2016.

Por lo anterior, para poder proceder a la inscripción en el registro de las ESAL que administran las cámaras de comercio se deberá seguir y dar cumplimiento a todos los preceptos aquí establecidos, a lo indicado en los estatutos y en las normas aplicables.

### 8.3 Tipos de reformas

#### 8.3.1 Reformas en general

Las reformas estatutarias son cualquier modificación que se haga a los estatutos como, por ejemplo, un cambio del nombre, una reforma a la vigencia, una adición o cualquier modificación del objeto, cambios en la representación legal o en sus facultades, creación de nuevos órganos, cambio de domicilio de la ESAL, disolución, o, se insiste, cualquier modificación al cuerpo estatutario.

En principio, todas las reformas estatutarias son aprobadas por el máximo órgano de la entidad. Sin embargo, y como se ha mencionado, no se considera que haya un obstáculo en que los estatutos de la ESAL puedan ser modificados por una pequeña junta o comité que represente a los asociados, fundadores o corporados, siempre que así esté consagrado en los estatutos.

Es importante dejar claro que para efectuar cualquier reforma a los estatutos se deberán mantener los requisitos que se establecen para cada tipo de entidad. Así las cosas, no podrá eliminarse de la fundación la revisoría fiscal o cambiar la vigencia, o establecer en una asociación que solo una persona tendrá la facultad de decidir en el marco del máximo órgano. Para esto es importante revisar los elementos esenciales de cada entidad, que se encuentran en un apartado previo.

### 8.3.2 Reformas al objeto social

Estando una ESAL inscrita en la cámara de comercio, existe la posibilidad de que esta desee ampliar su objeto social circunscribiéndose a aquellas actividades que, conforme al artículo 45 del Decreto 2150 de 1995, están excluidas del ámbito de las entidades camerales, tal como se describirá en el apartado 11.2. de este escrito.

Debe considerarse que, según lo establecido en el numeral 2.2.2.2.1., capítulo 2, título VIII de la Circular Única de la SIC, las cámaras de comercio se abstendrán de inscribir el documento de constitución de la ESAL cuando tenga como objeto principal alguna de las actividades que están exceptuadas de este registro. ¿Pese a hablarse de la constitución dicha abstención debería aplicar, también, a las reformas? Puede considerarse que la respuesta es negativa.

En tal virtud, las cámaras de comercio deben registrar el cambio del objeto, inclusive si la totalidad de este es parte de una actividad no enmarcada dentro de su ámbito de registro. Esta situación podría ser advertida por la cámara a la ESAL, pero no debe ser un motivo de abstención de registro por no haber soporte jurídico para tal fin.

Ahora bien, el problema en este caso no es tanto para la cámara de comercio, sino para la ESAL, y para la entidad a la que le corresponde la inspección, vigilancia y control; sin embargo, estos aspectos son del resorte de la

vigilancia y no del registro, y no son una razón suficiente para que la cámara de comercio deba abstenerse de registrar la reforma estatutaria.

Aquí hay un vacío normativo. Existe una razón de ser para que las actividades exceptuadas del registro ante las cámaras de comercio se hayan concebido así. Por lo mismo, no puede utilizarse la deficiencia en la redacción de la norma para saltarse el registro ante el organismo público correspondiente, por lo que es prudente que, pese a que la cámara de comercio debe proceder al registro de la reforma estatutaria consistente en el objeto, dé aviso a la ESAL y a la entidad que ejerce vigilancia sobre esta del cambio de objeto, para que se resuelva dicha situación y no se pase por alto lo dispuesto en los artículos respectivos del Decreto 2150 de 1995.

### 8.3.3 Transformación

En primera instancia, es importante verificar qué han entendido algunas entidades por “transformación” cuando se refiere a ESAL.

De tal suerte, la Superintendencia de Economía Solidaria (2014) estableció lo siguiente:

La transformación se predica de aquellas organizaciones o entidades que tienen la misma naturaleza jurídica, siendo así, la naturaleza jurídica no se desprende de su característica (una de ellas) de sin ánimo de lucro, sino de las características propias del sector de la economía solidaria en virtud de la definición de la Ley 454 de 1998, y que la hace tener una fundamentación, caracterización específica y especial y que la aleja jurídicamente de las asociaciones y demás personas jurídicas sin ánimo de lucro (subrayados propios) (p. 4).

Aquí hay un primer e interesante concepto: para la procedencia de la transformación se debe estar hablando de la misma naturaleza jurídica de los entes involucrados (por ejemplo, entre sociedades, entre asociaciones, entre fundaciones, entre otros).

En el mismo concepto se continúa indicando lo siguiente:

Sumado a lo expuesto en precedencia, es importante analizar las implicaciones que genera la transformación, en cuanto a la responsabilidad de los asociados en una y otra sociedad; el cambio de régimen jurídico, pues para efectos de la transformación debe ser homogéneo, no heterogéneo; compatibilidad en las finalidades existentes entre las formas asociativas tanto la primigenia como la naciente; los efectos intra- y extrasocietarios que conlleva; los intereses particulares de los asociados y de los acreedores considerados individualmente; la modificación en la estructura de la sociedad y las consecuencias jurídicas significativas que se podrían presentar hacia el futuro.

No se puede dejar de lado que la transformación es una operación jurídica mediante la cual la sociedad abandona su primitiva vestidura para adoptar un nuevo tipo social, regulado por la misma legislación, no por una diferente, y es por ello que en el derecho societario la transformación implica el cambio por una sociedad de su mismo tipo social, o sea, que su regulación constitutiva no se altera por cuanto lo único que cambia es la forma societaria, en consecuencia, en ningún caso la transformación puede conllevar [sic] a que la sociedad naciente cambie su régimen jurídico regulatorio diferente al de la sociedad primigenia (subrayados propios) (Superintendencia de Economía Solidaria, 2014, p. 3).

De lo anterior se extraen otros nuevos criterios: una transformación supone un cambio de régimen jurídico que debe ser compatible y regulado por la misma legislación.

Por su parte, la Superintendencia de Sociedades, (2010 [b]), indicó lo siguiente sobre el particular:

Así mismo, con base en el artículo 167 del Código de Comercio, el acto de transformación no produce solución de continuidad en la existencia de la sociedad como persona jurídica, ni en sus actividades ni en su patrimonio; vale decir que la condición del sujeto no se modifica, lo único que cambia es la responsabilidad que asumen los socios frente a terceros: *vr. gr.* una sociedad de responsabilidad limitada en la que los socios solo responden frente

a terceros en la proporción de sus aportes y solidariamente por las obligaciones laborales y fiscales, cuando se transforma en sociedad anónima, la responsabilidad de los socios está dada por la responsabilidad de los aportes.

De todo lo anterior, se quiere desarrollar el presente apartado procurando tomar como base inicial lo dispuesto por las dos autoridades mencionadas, aun cuando la interpretación del autor sea distinta en algunos casos, como se mencionará en cada apartado en particular.

### 8.3.3.1 Transformación o conversión de una ESAL a otra ESAL

La Superintendencia de Economía Solidaria (2014) afirma que “... no es jurídicamente posible la transformación de una cooperativa a corporación”, y se agrega que tampoco sería posible en sentido contrario.

La razón jurídica que se tiene para este efecto es lo indicado en este mismo apartado las corporaciones y asociaciones tienen un régimen y una cooperativa, por ejemplo, tiene otro. Este asunto hace que sean incompatibles y, por lo mismo, no es procedente la transformación.

Sin embargo, independientemente de las consideraciones o razones de fondo que haya para tal transformación, bajo el mismo supuesto que expone la Superintendencia de Economía Solidaria sí es posible que una asociación se transforme en una corporación, o al revés. El régimen aplicable, los requisitos y las autoridades que las vigilan son exactamente las mismas.

Ahora bien, si se sigue la lógica antes expuesta, no sería posible una transformación de una asociación o corporación a una fundación, pues desde su vigencia hasta su finalidad son distintas al ser las primeras entidades de carácter asociativo y las segundas de carácter patrimonial.

En todo caso, y es una opinión del autor, se considera que siempre será posible una transformación entre ESAL. El simple hecho de mantener la naturaleza de no poder distribuir utilidades hace que cualquier régimen aplicable sea compatible, y no genera un riesgo para los acreedores o para los mismos asociados.

No obstante, a la luz de lo conceptuado en los oficios 99060212 y 11-044079, ambos proferidos por la Oficina Asesora Jurídica de la SIC (2000

y 2011), en concordancia con lo instruido en el título VIII, capítulo I, numeral 2.2.2.2. de la Circular Única de la misma autoridad, la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia entiende que no resulta procedente realizar la inscripción de la transformación de fundaciones, asociaciones o corporaciones.

#### *8.3.3.2 Transformación o conversión entre una ESAL o una sociedad*

La Superintendencia de Sociedades, (1997 [a]), fijó su posición desde hace algún tiempo: no es posible transformar una ESAL en una sociedad comercial. Estos preceptos se fijaron con determinación cuando, por ejemplo, los clubes de fútbol, que inicialmente debían ser corporaciones, tuvieron la posibilidad de ser sociedades anónimas.

Sobre este particular, esta Superintendencia sigue la misma lógica de la Superintendencia de Economía Solidaria.

Pese a lo anterior, se quiere agregar un argumento: permitir la transformación de una ESAL en una sociedad o viceversa haría que se rompiera con uno de los elementos esenciales de las mismas por completo y es, justamente, el ánimo de lucro. Inclusive, esta reforma estatutaria podría llevar a que se desviarán los recursos o el patrimonio mediante maniobras fraudulentas.

Finalmente, y a modo ilustrativo, es pertinente resaltar que el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, en su numeral 10 del artículo 113, autoriza la conversión de ESAL en sociedades anónimas. Ejemplo de lo anterior es la Resolución 1341 del 2016, mediante la cual la Superintendencia Financiera autorizó la conversión de la Asociación Gremial de Instituciones Financieras (Credibanco) de asociación sin ánimo de lucro a anónima.

Se estima que esto afecta profundamente la naturaleza jurídica en atención a que algo que estaba destinado al fin común o tenía un fin altruista, propio de las ESAL, terminó en el lucro privado, como una sociedad, lo que significa, en alguna medida, el retiro de recursos “sociales” para el beneficio privado.

### *8.3.4 Fusión o incorporación*

#### *8.3.4.1 Fusión entre ESAL*

Conforme lo establece el artículo 172 del Código de Comercio, “[h]abrá fusión cuando una o más sociedades se disuelvan, sin liquidarse, para ser absorbidas por otra o para crear una nueva”. Para efectos de las ESAL, también se le denomina “incorporación”.

Sobre este asunto, advierte la Superintendencia de Sociedades (2003), con respecto a las ESAL, lo siguiente:

Sobre el particular se advierte que la fusión en los términos de las disposiciones legales invocadas está regulada a propósito de sociedades mercantiles, lo que de suyo implica que es presupuesto determinante para su procedencia la participación exclusiva de personas jurídicas societarias, y, por consiguiente, la imposibilidad de fusionar sociedades con cooperativas y otras entidades sin ánimo de lucro y viceversa, dada la diferente naturaleza jurídica de unas y otras, como lo ha sostenido reiteradamente esta Entidad, concluyendo que es viable la fusión entre dos corporaciones, pero en ningún caso, entre una corporación y una sociedad, abstracción hecha de los objetos sociales que realicen (subrayados propios).

La SIC (2000), mediante Oficio 99060212, conceptuó lo siguiente sobre la fusión en las ESAL:

En los términos del artículo 172 del Código de Comercio la fusión se da cuando una o más sociedades se disuelven sin liquidarse, para ser absorbidas por otra o para crear una nueva, descripción legal esta de la cual se infiere que dicho fenómeno jurídico está regulado en la legislación colombiana para que tenga operancia única y exclusivamente tratándose de sociedades, esto es, de aquellas personas jurídicas que surgen del concurso de dos o más personas que se han comprometido a efectuar un aporte para la explotación de una actividad determinada, con el propósito de

concurrir así al reparto de los beneficios que la misma produzca.

La escisión consiste en el desdoblamiento de una persona jurídica con el reparto de su patrimonio entre varias y, en el caso de sociedades, con la atribución a los socios de la sociedad que se escinde del carácter de socios de la sociedad que se crea con la escisión.

La Ley 222 de 1995 establece que habrá escisión en los siguientes casos:

1. Una sociedad sin disolverse, transfiere en bloque una o varias partes de su patrimonio a una o más sociedades existentes o las destina a la creación de una o varias sociedades.
2. Una sociedad se disuelve sin liquidarse, dividiendo su patrimonio en dos o más partes, que se transfieren a varias sociedades existentes o las destina a la creación de una o varias sociedades.

Las normas sobre fusión y escisión determinan como beneficiarias a sociedades, formadas por todos o algunos de los socios de las fusionadas o escidentes. Dentro del ámbito jurídico dentro del cual se inscribe la norma, el vocablo “sociedad” se define como “el contrato por el cual dos o más personas se obligan a hacer un aporte en dinero, trabajo u otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social”. Tal definición debe tomarse en su sentido natural y obvio, según el uso general del mismo en aquel ámbito, conforme a las conocidas reglas de interpretación conocidas en los artículos 28 y 29 del Código Civil.

Estimamos que la norma no se refiere de manera indeterminada a cualquier forma asociativa, sino en particular a la de las sociedades comerciales.

Ello, por lo demás está acorde con la finalidad jurídico-económica de la fusión y la escisión. En ese sentido, la doctrina coincide en que son instrumentos de reestructuración empresarial que propenden por la eficiencia y mejor competitividad de la empresa en el mercado a través de su redimensionamiento, su especialización y, en general, su reorganización.

Las corporaciones o asociaciones son personas jurídicas no lucrativas.

De otra parte, no es posible aplicar a este tipo de entidades el régimen de las sociedades comerciales al que en virtud de la Ley 222 de 1995 están sujetas las sociedades civiles, teniendo en cuenta que no son sociedades civiles. Es de observar, cómo antes de la Ley 222 de 1995, al clasificar las sociedades civiles, el Código Civil no incluyó las asociaciones, ni las corporaciones.

En este orden de ideas, no resulta procedente realizar operaciones de fusión o escisión de asociaciones o corporaciones entre sí (subrayados propios).

Pareciera, entonces, que hay una diferencia conceptual entre la Superintendencia de Sociedades y la SIC con respecto a la fusión entre ESAL de la misma naturaleza, no en cuanto a la fusión de ESAL con sociedades, tesis con la cual es factible coincidir.

Ahora bien, con respecto a las fundaciones, la Secretaría General de la Alcaldía de Bogotá D. C. (2019) indica lo siguiente: “La fundación no puede fusionarse por razón de su propia naturaleza jurídica, a *contrario sensu* las asociaciones y corporaciones pueden acudir a este modo de extinción de las personas jurídicas”.

Se coincide con que no es posible dar aplicación, siquiera analógica, de las normas comerciales a las ESAL. La solución para este asunto es simple: si para las ESAL lo que prima son los estatutos, allí podría consagrarse la posibilidad de la fusión (y escisión, y transformación) buscando que no se desvirtúe su naturaleza jurídica.

Pese a lo que establece el mencionado concepto, sí se estima procedente la fusión entre fundaciones, siempre que el objeto sea el mismo y que estatutariamente esté consagrada esta posibilidad, pues en tal sentido se estará dando cumplimiento a lo planteado por los fundadores. Este mismo principio debe ser considerado para la fusión entre asociaciones o corporaciones, pues el objeto de estas debe ser el mismo o similar, situación que se ajusta, precisamente, con una reforma estatutaria.

En todo momento hay que resaltar dos asuntos fundamentales: lo primero es que se debe cuidar a los acreedores de las personas jurídicas involucradas en la operación; segundo, ante la falta de aplicación del derecho de

retiro propiamente dicho, debe garantizarse, dada la naturaleza jurídica de las ESAL, que un eventual “retiro” no implique un reembolso de los aportes o tipo alguno de “recompra”, si se quiere decir de esa forma.

Como conclusión, se tiene, entonces, lo siguiente:

- Es posible la fusión, en concepto del autor, que concuerda con el de la Superintendencia de Sociedades, entre ESAL de la misma naturaleza como, por ejemplo, fundaciones, y entre asociaciones y corporaciones entre sí (atendiendo a lo que aquí se indicó).
- No es posible la fusión entre asociaciones o corporaciones y fundaciones.
- En todo caso, y es fundamental resaltarlo, la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia, bajo las consideraciones antes mencionadas<sup>7</sup>, entiende que no resulta procedente realizar la inscripción de una fusión en la que participen, a cualquier título, fundaciones, asociaciones o corporaciones por razones jurídicas de peso; además, a la fecha no se conoce sentencia alguna que pueda ayudar a resolver esta situación.

#### 8.3.4.2 Fusión entre ESAL y sociedades

La SIC (2000) estableció lo siguiente:

No consideramos procedente la fusión o escisión de entidades corporativas o asociaciones con sociedades comerciales.

Debe tenerse en cuenta que en razón a que las corporaciones o asociaciones no tienen fin de lucro y en las sociedades comerciales el fin de las personas es repartirse entre sí las utilidades, es

<sup>7</sup> Lo conceptuado en los oficios 99060212 del 12 de enero del 2000 y 11-044079 del 25 de mayo del 2011, ambos proferidos por la Oficina Asesora Jurídica de la SIC, en concordancia con lo instruido en el título VIII, capítulo I, numeral 2.2.2.2.2. de la Circular Única de la misma autoridad.

decir, tienen ánimo de lucro, la integración de operaciones entre estas entidades modificaría la naturaleza jurídica de las corporaciones fusionadas o escindidas ajenas al fin de lucro convirtiéndolas en sociedades comerciales.

Así lo ha manifestado el Consejo de Estado al decidir sobre la modificación de los estatutos de una corporación sin objeto de lucro en otra que tenga esa finalidad sosteniendo que “para oponerse a la modificación de la naturaleza jurídica de las corporaciones ajenas al móvil lucrativo se ha sostenido además que esa variación desvirtúa su esencia... El anotado cambio contraría el reconocimiento de la personería jurídica, en razón de que él se ha concedido sobre la base de que se trata de una corporación sin ánimo de lucro y perdería este carácter para convertirse en una sociedad impulsada por su propósito utilitarista”.

Además de lo anterior debe tenerse en cuenta que de acuerdo con lo dispuesto en el Código Civil, disuelta una corporación, el destino de sus propiedades está limitado a la forma en que hubieren previsto sus estatutos.

De otra parte, la Constitución Política atribuye al presidente de la República la función de ejercer la inspección y vigilancia sobre las instituciones de utilidad común, como son las corporaciones y asociaciones para que en todo lo esencial se cumpla de acuerdo a la voluntad de los fundadores. Es así, como en la Carta se protege el destino de las donaciones hechas para fines de interés social, no sería propio que en el caso que se hayan efectuado donaciones a una entidad sin ánimo de lucro esta cambie su carácter y se convierta en una comercial.

Tal y como ya se indicó, la Superintendencia de Sociedades (2003) tampoco concibe como viable la fusión de ESAL con sociedades.

En atención a que este aspecto ya fue tratado previamente, es posible coincidir con la posición de las entidades mencionadas únicamente cuando la ESAL es la absorbida por una sociedad, pues esto rompe, por completo, con el régimen de las ESAL.

Entonces, en el evento de que la ESAL sea el ente absorbente, debería ser procedente la fusión, pues las sociedades, que son las absorbidas en

este caso, en la reforma estatutaria que debe aprobar su junta de socios o asamblea de accionistas, estarían acordando cambiar la naturaleza jurídica de sus aportes, lo que significaría, a su vez, que perdieron el interés en obtener utilidades y, como consecuencia de la fusión con la ESAL, recibirán una participación en cuotas o partes de interés.

En concepto del autor, es prudente que esta decisión sea adoptada de forma unánime tanto en la asamblea de accionistas o junta de socios como en la asamblea de asociados o entre los fundadores. Ello garantiza los derechos de los asociados y de los socios, y evita la dificultad respecto al derecho de retiro. Al final, la fusión es una reforma estatutaria y se requerirían las mayorías que ordenen los estatutos; en todo caso, conviene garantizar los derechos de todos los intervinientes.

No obstante, la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia, por las razones ya esbozadas, entiende que no resulta procedente realizar la inscripción de una fusión en la que participen ESAL y sociedades mercantiles.

#### *8.3.4.3 Cumplimiento de requisitos para la fusión (acuerdo de fusión)*

Tal y como lo establecen la Cámara de Comercio de Cúcuta (2009) y la Cámara de Comercio de Cali (2019), para inscribir una fusión se deberá llevar a cabo un acuerdo de fusión, el cual ha de contener, como mínimo, lo siguiente:

- Los motivos de la fusión o incorporación y las condiciones en que se debe realizar.
- Copias de los balances generales de las entidades participantes y los datos y cifras tomados de los libros de contabilidad.
- La discriminación y valoración de los activos y pasivos de las entidades participantes.
- Anexo explicativo de los métodos de evaluación utilizados y el intercambio de partes de interés.

- La fusión o incorporación de dos o más ESAL requiere la aprobación de las asambleas generales (o los máximos órganos de dirección) de las entidades que se fusionan o incorporan.
- Solamente podrán fusionarse o incorporarse dos o más ESAL con objeto común o complementario.
- La entidad absorbida o la incorporada, según el caso, se disuelve sin necesidad de liquidarse.
- La entidad absorbente o la incorporante, según el caso, adquiere los bienes y derechos de las absorbidas o incorporadas y se hace cargo de pagar el pasivo interno y externo de las mismas.
- Los establecimientos de comercio que posee la entidad absorbida o incorporada deben pasar a ser de propiedad de la absorbente o incorporante y, por ello, se debe inscribir en el Registro Mercantil dicho cambio.
- Cumpliéndose lo dispuesto en el acuerdo y siendo aprobado por los máximos órganos de la ESAL (y hasta de la sociedad absorbida), se procederá a hacer la inscripción en el registro de las ESAL administrado por las cámaras de comercio.

#### *8.3.5 Escisión*

Con respecto a la escisión, debe resaltarse lo dispuesto en todo el apartado anterior en cuanto a que para la SIC no es viable la escisión de ESAL, ni siquiera cuando la sociedad beneficiaria sea otra ESAL, ni mucho menos cuando sea una sociedad. A la fecha, la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia acoge este lineamiento en el ejercicio de la función registral.

Por su parte, es prudente mencionar el Oficio 220-3637 de la Superintendencia de Sociedades (2000, pp. 1, 4, 5), según el cual:

... Así las cosas, empresas unipersonales, fundaciones, asociaciones no societarias y empresas industriales y comerciales del Estado, pueden desarrollar actividades mercantiles, y a esa circunstancia, que los convierte en tan participantes en el mercado como las sociedades comerciales, se une la eventualidad consistente en que para la reorganización de una empresa los socios de una sociedad escidente determinen si la fragmentación patrimonial propia de la escisión da lugar a una o varias personas jurídicas no societarias, hipótesis que es jurídicamente viable teniendo en cuenta que no existe ninguna restricción señalada expresamente en la ley que impida que los socios decidan que en virtud de la escisión la sociedad escidente transfiera en bloque porciones patrimoniales a este tipo de entes no societarios, siempre y cuando la naturaleza y la estructura jurídica de un beneficiario de tipo no societario sean tales que hagan posible que, a cambio de la transferencia de la parte del patrimonio de la sociedad escidente que ingresa al patrimonio de dicho ente, se lleve a cabo una operación análoga a la suscripción y pago de los aportes a la sociedad beneficiaria que por cuenta y a favor de socios de la escidente se efectúa en toda escisión.

... Aunque por su objeto y por su tratamiento legal las entidades sin ánimo de lucro difieren en su esencia de las sociedades comerciales y no se encuentra remisión que permita la aplicación general del régimen societario y sí, en cambio, se encuentran disposiciones que prohíben su conversión en sociedades comerciales o su fusión con empresas que no compartan el objetivo que inspiró la creación de la entidad sin ánimo de lucro, respecto de la escisión otras pueden ser las consideraciones que deban tenerse en cuenta.

... La participación que tienen los socios en una sociedad, y que se concreta en acciones, partes de interés o cuotas, es indispensable que estos al convertirse en miembros de la escidente se conviertan en titulares de derechos en la entidad beneficiaria...

... En estos términos, y teniendo en cuenta que el ánimo de lucro del sujeto o la finalidad lucrativa de la actividad de este no son determinantes para la procedencia de la escisión, resulta viable

que sea una corporación o cualquier otro tipo de entidad sin ánimo de lucro o una empresa industrial y comercial del Estado la que se desempeñe en calidad de escidente beneficiaria.

... No sobra recordar que la escisión solo alcanzó un desarrollo positivo hasta el año de 1995 y que con anterioridad a esa fecha la figura podía operar con base en la autonomía de la voluntad privada que se deriva de la libertad de iniciativa privada. Así las cosas, la Ley 222 de 1995 solo desarrolla la figura teniendo como punto de referencia la sociedad comercial. Lo anterior no significa que solo opere para entes societarios, pues su aplicación en otros supuestos permite aprovechar sus previsiones, sobre todo en materia de salvaguarda de los terceros en cuestiones tales como los derechos de los acreedores y la responsabilidad solidaria de todas las empresas que participen de la escisión (subrayados propios).

Ahora bien, por resultar ilustrativas, se traen algunas consideraciones efectuadas por la Superintendencia de Economía Solidaria con respecto a las escisiones en otras ESAL como los fondos de empleados. Es así como mediante Oficio 07326, esta entidad consideró lo siguiente:

A título meramente ilustrativo, es importante tener en cuenta que la escisión tiende a descentralizar las fuerzas económicas, mientras que la fusión tiende a unir esas fuerzas. La escisión conlleva [sic] a la división de un patrimonio en dos o más partes, con el fin de traspasar en bloque una, varias o la totalidad de estas partes resultantes de la división a una o varias sociedades preexistentes o constituidas a raíz de esta operación.

Hay escisión cuando un ente, sin disolverse, transfiere en bloque una o varias partes de su patrimonio a una o más entidades existentes, o las destina a la creación de una o varias cooperativas, o dividiendo su patrimonio en dos o más partes, que se transfieren a varias entidades existentes, o se destinan a la creación de nuevas. De ahí que se hable de beneficiaria, que es la que recibe la transferencia de patrimonio, y escidente, la que lo transfiere (Superintendencia de Economía Solidaria, 2003, p.2).



Conforme a lo establecido, la Superintendencia de Economía Solidaria (2003, p. 1) consideró viable escindir un fondo de empleados atendiendo a las siguientes condiciones:

... cuando el mismo [refiriéndose al fondo de empleados] está constituido por asociados que pertenecen a varias sociedades en las que se declare la unidad de empresa, o matrices y subordinadas o de entidades principales y adscritas y vinculadas o de empresas que se encuentren integradas conformando un grupo empresarial, o cuando sus asociados son de varias instituciones o empresas independientes entre sí, siempre que estas desarrollen la misma clase de actividad económica.

De lo anterior se quieren resaltar las reglas implícitas en el concepto: en primer lugar, que el patrimonio que se dispone en la escisión esté dirigido a un fin igual o similar al de la escidente y, segundo, que no se desoriente la finalidad del patrimonio.

Nuevamente se encuentra que hay una diferencia sustancial entre los conceptos emitidos por la Superintendencia de Sociedades y por la SIC. En todo caso, y según lo visto, la Superintendencia de Economía Solidaria sí ha aprobado operaciones de escisión, pese a que, por ejemplo, en la normativa de los fondos de empleados nada se dice sobre el particular.

En tal virtud, se pueden proponer las siguientes conclusiones para efectos de la escisión de ESAL:

- Es posible escindir una ESAL; sin embargo, se considera que no es jurídicamente viable escindir una corporación, por ejemplo, para que la beneficiaria sea una sociedad. Eso, nuevamente, rompería con la lógica de las ESAL en cuanto a que estas últimas no tienen ánimo de lucro.
- Una ESAL podrá ser siempre la entidad beneficiaria del patrimonio. En este sentido, la sociedad que divide su patrimonio debe aprobar dentro de su máximo órgano el cambio de la naturaleza jurídica de sus aportes, teniendo presente que estos ya no están llamados a generarles utilidades.

Con respecto a las fundaciones, el Oficio 220-3637 de la Superintendencia de Sociedades (2000) indica lo siguiente:

Un último aspecto que merece particular atención se relaciona con el caso de las fundaciones, dada la prevalencia de la finalidad altruista de las mismas y su carácter no asociativo, puesto que la transferencia patrimonial a la beneficiaria-fundación exige una contraprestación a favor de los asociados de la sociedad escidente en la proporción que se pacte. Existe la dificultad consistente en que, con motivo de su estructura jurídica, en las fundaciones no existen participaciones de ninguna índole, como sí ocurre en la empresa unipersonal.

Por tanto, no es posible atribuirle al fundador o fundadores cuota o derecho alguno como contraprestación a la escisión, ni se identifican derechos personales que puedan cumplir esa función. Más aún, en la medida en que lo determinante en la fundación es la finalidad perseguida con su organización y funcionamiento, no parece claro que sea una contrapartida a favor de los fundadores la correlación adecuada a la enajenación de una porción del patrimonio de una fundación. Podrá plantearse que puedan surgir derechos personales a favor de personas determinadas o determinables, como por ejemplo las personas que puedan considerarse beneficiarias de la finalidad perseguida a través de la fundación y cuyas obligaciones correlativas sean exigibles a la entidad nueva o preexistente que reciba la porción patrimonial proveniente de la fundación; sin embargo, dicha hipótesis, más que una escisión propiamente dicha, parece corresponder a uno o varios actos jurídicos cuya tipicidad o atipicidad es irrelevante aquí, pero cuyo tratamiento jurídico y tributario es el que corresponda a cada caso concreto, siendo difícil, aunque no descartable, al menos en teoría, su combinación o concurrencia con una escisión (subrayados propios) (pp. 2,3).

Pese a que esta entidad al final de su escrito permitió entender que las fundaciones sí pueden otorgarles a sus fundadores alguna participación, cuota o similar, en el apartado relativo a los aportes se estima que el

fundador sí tiene una representación de su aporte a la fundación y que, precisamente por eso, tiene la calidad de fundador, pues, de lo contrario, sería un simple donante.

En tal sentido, al haber una relación de cambio entre cuotas o partes de interés que representan el patrimonio de la sociedad escindida, sí se considera prudente, cumpliéndose este presupuesto, la escisión de una fundación cuando esta sea la beneficiaria o la que se divide; eso sí, cumpliendo los mismos preceptos para las demás ESAL explicados en este mismo apartado.

En el apartado anterior, sobre la fusión, se resaltó la importancia de garantizar los derechos de los acreedores de todas las personas jurídicas involucradas (Código de Comercio, artículo 175); por un lado y por el otro, si está consagrada en los estatutos alguna forma de retiro, que esta no signifique reembolso de aportes o forma alguna de retribución económica. Además, se reitera la relevancia de la unanimidad en las decisiones que se adopten respecto a la escisión.

## 8.4 Efectos y prueba de las reformas

Siguiendo la misma lógica para el Registro Mercantil, los efectos y las pruebas de las reformas se dan para los socios desde el momento de su adopción, lo que equivale al momento en el que el máximo órgano de la ESAL adopte la decisión de la reforma, independientemente de su inscripción o no en el registro de las ESAL.

Ahora bien, tendrá efectos sobre terceros en el momento en que se inscriba en el registro que es administrado por las cámaras de comercio, cuando sea el caso. Es decir que el registro le ofrece la oponibilidad a la reforma adoptada, razón por la cual ninguna persona podrá alegar sobre su validez o existencia.

- 9 -

# EXTINCIÓN DE LA PERSONERÍA JURÍDICA DE LAS ESAL

## 9.1 Disolución

Por “disolución” se entiende la actuación mediante la cual las partes asociadas deciden la terminación de las actividades previstas en los estatutos o por el objeto social de la entidad, y se inicia posteriormente el proceso de liquidación.

Cuando la disolución viene de una providencia judicial o administrativa, debe generarse copia auténtica, con constancia de ejecutoria, y se continúa con la liquidación de la entidad.

Al momento de iniciar el proceso de disolución de una ESAL se deben determinar las causales, analizar su viabilidad jurídica y citar a una reunión con los asociados, fundadores o corporados, y al órgano de administración competente, para que se someta a consideración de este último la declaración de disolución y aprobación de la misma.

Posteriormente, se elabora el acta de dicha reunión, donde se indica el nombramiento de la persona o personas encargadas de la liquidación y, si es del caso, se puede estipular el tiempo en que se realizará la misma. Finalmente, se inscribe en el registro de las ESAL (cuando se trate de ESAL que estén obligadas a hacerlo), y en la entidad que ejerce la inspección, vigilancia y control.

El acta de disolución de una ESAL debe contener:

- Nombre de la ESAL e identificación.
- Tipo de reunión (ordinaria, extraordinaria, por ejemplo).
- Domicilio, lugar, fecha y hora de inicio y de terminación de la reunión.
- Nombre del órgano de administración que se reúne.
- Convocatoria y *quorum*, cumpliendo lo establecido en los estatutos para tal fin.
- Lectura y aprobación del orden del día.
- Aprobación de la disolución de la entidad, donde conste el número de votos que dieron aprobación a tal decisión.
- Nombramiento del liquidador y liquidadores. De no decirse nada, se entiende que continúan las personas que figuraban a ese momento como representantes legales.
- Aprobación del texto del acta, con firma del presidente y secretario de la reunión.
- Constancia de la autorización de la copia del acta.

Ahora bien, una vez realizada el acta de disolución y realizado el correspondiente nombramiento del liquidador, deberá llevarse esta actas en el respectivo libro de actas de la ESAL.

A su vez, en la cámara de comercio donde tenga domicilio la entidad deberá registrarse el acta de disolución y nombramiento del liquidador. Si por el contrario la declaratoria de disolución proviene de una entidad administrativa o judicial, debe inscribirse la decisión administrativa o la providencia judicial con constancia de su ejecutoria.

Para la inscripción del acta en el registro de las ESAL que administran las cámaras de comercio, se debe:

- Elaborar el acta de la manera más clara y precisa posible, con el mínimo de requisitos mencionados; deberá ir acompañada de la firma del presidente y secretario de la reunión, o autorizada por el secretario o representante legal respectivo.
- En las cámaras de comercio, una vez se presenta el acta, se pagará por los derechos de inscripción e impuesto de registro aplicable.

### 9.1.1 Causales

Si bien las causales de disolución de una ESAL son las que establezcan los estatutos, y por eso el artículo 40 del Decreto 2150 de 1995 determina la obligatoriedad de incluir un capítulo sobre el particular, se estima prudente resaltar las siguientes causales:

- Por el vencimiento del término de duración, siendo esta una causal objetiva. Así, la disolución tendrá efectos a partir de la fecha de expiración del término de su vigencia, sin necesidad de formalidades. Debe tenerse presente que para una fundación esta causal no es pertinente.
- Cuando los asociados, fundadores o corporados, con fundamento en una causal legal, declaran la correspondiente disolución de la entidad y designan la persona encargada de la liquidación de la misma.
- Por extinción del patrimonio, lo que opera, cuando la entidad es una fundación, si se extingue el patrimonio, se destruyen los bienes destinados a su manutención y los asociados, fundadores o corporados declaran la disolución de la entidad.
- Cuando la autoridad competente cancela la personería jurídica de la ESAL.

- Por apertura de liquidación obligatoria, por orden de la autoridad competente; se debe registrar copia de la providencia que ordena la disolución o liquidación obligatoria de la entidad.
- Cuando los asociados, fundadores o corporados o el órgano competente han establecido que las causales que dieron surgimiento a la ESAL, y que se consideran su finalidad u objeto social, ya se cumplieron.
- Caso contrario al anterior, cuando no sea posible cumplir el objeto de la entidad o no existen las condiciones para hacerlo, o por manifestación de no desear continuar con el desarrollo del objeto social; se realiza mediante una reunión de los asociados, fundadores o corporados, que aprueban la disolución y liquidan la entidad.
- Por reducción del número de asociados o corporados, pues en algunas ESAL distintas a las fundaciones se requieren dos o más miembros. Esto, cuando el elemento fundamental sea, precisamente, asociarse.
- En las asociaciones, corporaciones y fundaciones se puede constituir como causal de disolución el hecho de no realizar las actividades con las cuales se desarrolla el objeto social durante un periodo. Requiere una reunión para decretar la disolución y liquidación. En todo caso, conforme con lo dispuesto en el artículo 2.2.1.3.11. del Decreto 1066 del 2015, las asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común se disolverán por decisión de la asamblea general, conforme a los reglamentos y estatutos, o cuando se les cancele la personería jurídica.
- Cuando las entidades que ejercen función de inspección, vigilancia y control emiten una resolución debidamente motivada en la cual se decreta la disolución de la entidad, pues consideran que no se ha cumplido con las disposiciones legales para su existencia y funcionamiento; también podrán decretar la liquidación de la entidad o la cancelación de la personería jurídica.

- Una ESAL puede incurrir en una causal de disolución si, conforme al numeral 1 del artículo 31 de la Ley 1727 del 2017, no renueva la inscripción en el registro de las ESAL de las cámaras de comercio.

Se debe tener en cuenta que la entidad, una vez declarada en disolución, no puede continuar desarrollando actividades, excepto las que deba realizar para su liquidación; una vez declarada la disolución de la entidad se procede a iniciar su liquidación y al nombre de la entidad deberá adicionarse la expresión “en liquidación”.

### 9.1.2 Sobre el enervamiento de las causales de disolución

El “enervamiento de la causal de disolución” es, sin más ni menos, tomar medidas frente a un evento que suponga la débil situación patrimonial de la ESAL.

Sobre las medidas por adoptar, la Superintendencia de Sociedades (2015, p. 1) estableció que los asociados deben actuar, analizar, evaluar y proceder a estructurar un plan de choque que conduzca a sacar adelante a la compañía o, como lo establece el artículo 459 del Código de Comercio, proceder a la venta de bienes valorizados, o a la reducción del capital suscrito o a la emisión de nuevas acciones o la capitalización de deudas con los socios o con acreedores interesados en ser accionistas, entre otros.

Con lo anterior, hablar del “enervamiento de la causal de disolución” significa adoptar todas las medidas necesarias para evitar el debilitamiento patrimonial de las compañías y sacarlas de la situación que las llevó a estimar la disolución. En todo caso, es relevante que dentro de los mismos estatutos se establezca cuándo una causal se puede enervar y cuándo no, y fijar, además, un tiempo para ello.

Con respecto al tiempo, se quiere hacer referencia a qué ocurre, por ejemplo, con las sociedades por acciones simplificadas.

El artículo 35 de la Ley 1258 del 2008 indica que, frente a la causal de disolución por pérdidas, el tiempo máximo para enervar será de 18 meses.

Sin embargo, surge la siguiente inquietud: ¿desde cuándo se cuentan los mencionados 18 meses?

El artículo 458 del Código de Comercio establece que, una vez se verifiquen las pérdidas en los estados financieros que reduzcan el patrimonio a menos del 50 % del capital suscrito, los administradores deberán abstenerse de iniciar nuevas operaciones y deberán convocar inmediatamente a la asamblea de accionistas para darle la información completa y documentada de dicha situación.

Sobre este particular, la Superintendencia de Sociedades (1999) establece las condiciones que deben seguirse para contar el término efectivo de los 18 meses:

Tratándose de esta causal en particular (la de las pérdidas), la misma ley ha querido que el hecho se configure cuando se conjuen varias circunstancias; la primera, que se produzca un estado financiero, la segunda, que los administradores se den cuenta de tal situación y se abstengan de iniciar nuevas operaciones y, finalmente, la tercera, que se convoque inmediatamente y se reúna a la asamblea para informarla del estado de pérdidas. De ahí que cuando se verifique el conjunto de todas las circunstancias detalladas comienza a contarse el plazo en los términos del artículo 459 del Código de Comercio (p. 2).

Se puede considerar, entonces, que para contar el término de los 18 meses se debe cumplir cada una de las siguientes condiciones: (i) el acacimiento de la causal de disolución por pérdidas; (ii) que existan unos estados financieros, de cierre de año o intermedios, que verifiquen la causal de disolución por pérdidas; (iii) que los administradores convocaron a la asamblea de accionistas; y (iv) que, efectivamente, los accionistas fueron informados de la causal de disolución.

En tal virtud, y se reitera, con el cumplimiento de estos cuatro supuestos puede contarse el término de los 18 meses, pues las medidas son fijadas por la asamblea de accionistas y no corresponde exclusivamente a los representantes legales.

Ahora bien, que no se hayan cumplido los anteriores supuestos no quiere decir que, entonces, no empiecen a contar los 18 meses. Esa posición indicaría que podría dejarse abierta la causal de disolución por pérdidas, interpretación que resulta excesiva, razón por la cual si no se efectuaron los

pasos antedichos, deberá encontrarse un justo medio para la contabilización de los términos aquí indicados.

Lo prudente es que en los estatutos de la ESAL se establezca el periodo para el enervamiento de las causales de disolución, para lo cual los 18 meses que se tienen para las sociedades comerciales, o hasta dos años, son un término adecuado. No puede perderse de vista que tanto las sociedades comerciales como las ESAL son entidades que tienen principios y normas rectoras distintas, y no hay, como ya se ha mencionado, una analogía precisa entre una y otra.

Todos los criterios aquí expuestos buscan dar unas luces para el manejo que cada ESAL puede darles a las causales de disolución y la posibilidad de su enervamiento.

## 9.2 Liquidación

Una vez se lleva a cabo el proceso de disolución, se continúa con el proceso de liquidación de la entidad, el cual consiste en determinar y establecer el estado real de la ESAL en cuanto a su aspecto contable, financiero, tributario, para así determinar sus activos y pasivos, en atención a que posteriormente se efectuarán los pagos que sean necesarios y se determinará la destinación de los remanentes o sobrantes, pues, de existir estos, es obligatorio que sean entregados a otra ESAL que realice actividades afines o similares. El proceso de liquidación lo llevará a cabo el representante legal o la persona que ha sido delegada como liquidador.

Lo anterior, teniendo en cuenta que es de la esencia de las ESAL la no repartición de utilidades, como ya se describió en el apartado pertinente, por lo cual el remanente que se establece una vez realizada la liquidación de la entidad no se reparte entre sus asociados, fundadores o corporados, sino que deberá pasar a otra ESAL, se reitera, que tenga la misma naturaleza o sea una entidad de beneficencia común que desarrolle el mismo objeto social.

El proceso de liquidación termina con el registro del acta o documento en el que se aprueba la cuenta final de liquidación y adjudicación del remanente. Dicha acta debe contener:

- Nombre completo de la entidad que realiza el proceso de liquidación.
- Domicilio de la entidad, lugar y fecha de la reunión.
- Tipo de la reunión.
- Forma en que se realizó la convocatoria, persona u órgano que la efectuó y medio a través del cual fue realizada.
- Número total de asociados, fundadores o corporados convocados; número de asociados, fundadores o corporados presentes o representados o delegados que asistieron.
- Número de votos con los cuales se aprobó la cuenta final de liquidación.
- Nombre de la entidad a la que se le dará el remanente con la indicación de la suma de dinero, así como la determinación de los bienes que recibe a título de adjudicación. Si no hay remanente, se indicará en el acta. La identificación de la ESAL destinataria es de vital importancia.
- Aprobación del texto del acta de liquidación.
- La fecha del acta de liquidación debe ser posterior a la fecha del documento de disolución o del vencimiento del término de duración de la entidad.
- Firma del presidente y secretario de la reunión.

El registro del acta aprobatoria de la liquidación no exime al liquidador de la obligación de dar cumplimiento a las exigencias consagradas en la ley, como es el pago de impuestos y la presentación de la declaración de renta final tendiente a cancelar el RUT.

El procedimiento que debe realizar el liquidador es el que los estatutos establezcan para tal fin. Sin embargo, lo más común es que los pasos por seguir se aproximen a los que se resaltan a continuación:

- Cuando la entidad está domiciliada en Bogotá, por ejemplo, y se va a liquidar, deberá publicarse, en un diario de amplia circulación tres veces y con un intervalo de 15 días entre cada aviso, que la entidad se encuentra en proceso de liquidación. Esto se encuentra regulado en el Decreto 59 de 1991, que fue modificado por el artículo 16 del Decreto 530 del 2015.
- Analizar detalladamente la situación contable, financiera y laboral de la entidad, determinando sus activos y pasivos, pues debe ordenar al contador que se elabore un balance general en el que se indique un estado de pérdidas y ganancias.
- Se debe elaborar un inventario general de los bienes de la entidad que se encuentra en proceso de liquidación.
- Darle aviso de la disolución de la ESAL al órgano que ejerce la inspección, vigilancia y control.
- También se requiere un listado de deudores y pasivos para proceder a cobrar las deudas a favor de la entidad y pagar las deudas que la misma tiene.
- Una vez se ha pagado el pasivo de la entidad, el remanente se destinará a otra entidad de naturaleza u objeto social común; esto será aprobado por el órgano competente para aprobar la liquidación.
- Una vez ha sido aprobada la liquidación, el liquidador citará a una reunión de asamblea de asociados o corporados o del órgano de administración competente para presentar el acta final de liquidación.

- Posterior a la reunión y aprobación del acta, esta se deberá registrar en el libro de actas de la entidad y, de haber actos sujetos a registro, ser inscrita en el registro de las ESAL que administran las cámaras.
- Comunicar de la liquidación de la entidad a la DIAN para proceder con la cancelación del RUT. Se debe adjuntar un certificado especial de liquidación donde conste la inscripción de la liquidación; este es expedido por la cámara de comercio o por la entidad que lleve el registro de tales actos para la ESAL.

Una vez el liquidador realiza el procedimiento anteriormente mencionado, el acta debe incluirse en el respectivo libro de actas de la ESAL; esta se registrará en la cámara de comercio o en la entidad que lleve el registro de tales actos para la ESAL.

Hay un asunto adicional: en Antioquia, por ejemplo, y según lo ha planteado la Dirección de Asesoría Legal y de Control de la Gobernación, dicha entidad hace una revisión del proceso liquidatorio y, además, emite un informe dando su visto bueno sobre el particular. Se insiste, en todo caso, en que esto es una instrucción dada por la Gobernación de Antioquia y en que no se ha podido encontrar el sustento jurídico de la misma (2014, p. 8).

### 9.3 Reactivación de las ESAL

El artículo 29 de la Ley 1429 del 2010 establece la posibilidad de la reactivación para las sociedades comerciales que estaban disueltas. En tal sentido, la norma exige que se podrá reactivar "... siempre que el pasivo externo no supere el 70 % de los activos sociales y que no se haya iniciado la distribución de los remanentes a los asociados" (Frías, 2014, p. 8).

Esto no aplica de pleno derecho para las ESAL, pero si está incluido dentro de los estatutos, no habría limitación para que así pudiera efectuarse, toda vez que las ESAL tienen la posibilidad de determinar su régimen, siempre que no exista una prohibición expresa, y este no es el caso.

Ahora bien, sí es de vital importancia mencionar que según concepto emitido por la SIC, con número 17-93957 del 24 de mayo del 2017, las ESAL

disueltas y en proceso de liquidación en virtud de lo establecido en el artículo 31 de la Ley 1727 del 2014, esto es, por no haber renovado su inscripción en los últimos cinco años, podrán reactivarse en los términos del artículo 29 de la Ley 1429 del 2010 cumpliendo los requisitos de dicha norma y poniéndose al día en el pago de las renovaciones de las inscripciones. En todo caso, el mencionado concepto no da pie a que esta consideración pueda aplicarse para todas las causales de disolución.

- 10 -

## INSPECCIÓN, VIGILANCIA Y CONTROL DE LAS ESAL<sup>8</sup>

### 10.1 Sobre la inspección, vigilancia y control

La inspección, vigilancia y control sobre las ESAL serán aquellas actividades dirigidas a custodiar que sus rentas se conserven y sean debidamente utilizadas conforme la destinación que eligieron sus fundadores, asociados o corporados, así como a velar por el cabal cumplimiento del objeto para el cual fueron creadas. Distintas serán las autoridades encargadas de ejecutar dichas funciones, así como las facultades que tendrán para hacerlo.

Teniendo en cuenta que no hay una definición normativa unívoca de las funciones administrativas de inspección, vigilancia y control, es pertinente retomar el contenido y alcance de las mismas que la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado les asignó en respuesta a consulta del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, con base en disposiciones especiales que regulan su ejercicio en autoridades típicamente supervisoras, como las leyes 222 de 1995 (Superintendencia de Sociedades), 1122 del 2007 (Superintendencia Nacional de Salud) y 1493 del 2011 (Dirección Nacional de Derechos de Autor), entre otras, a saber:

... la función administrativa de inspección comporta la facultad de solicitar información de las personas objeto de supervisión, así como de practicar visitas a sus instalaciones y realizar auditorías y seguimiento de su actividad; la vigilancia, por su parte,

<sup>8</sup> Se agradece a la Dirección de Asesoría Legal y de Control de la Gobernación de Antioquia su disposición y colaboración en la construcción de este apartado, en especial, a la abogada María Adelaida Sierra Pico.

está referida a funciones de advertencia, prevención y orientación encaminadas a que los actos del ente vigilado se ajusten a la normatividad que lo rige; y, finalmente, el control permite ordenar correctivos sobre las actividades irregulares y las situaciones críticas de orden jurídico, contable, económico o administrativo (Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, 2015, p. 6).

Partiendo de lo anterior, la inspección se entenderá como aquella actividad, mediante la cual la autoridad encargada podrá solicitar y revisar toda información contenida en documentos creados y que se encuentren en poder de la entidad en los que se dé razón del quehacer administrativo, financiero, jurídico y todo documento relacionado con el objeto de la misma.

La vigilancia se manifestará en la capacidad que tendrá la autoridad para velar por que la ESAL en sus actuaciones se rija por lo establecido en la Constitución, sus estatutos y conforme el objeto que desarrolla. Finalmente, el control implicará la facultad de la autoridad para ordenar medidas correctivas sobre las irregularidades y situaciones críticas jurídicas, contables, económicas o administrativas.

Un caso que muestra la aplicación de los referidos conceptos es la forma en que la Gobernación de Antioquia indica que ejercerá las funciones de inspección, vigilancia y control de las ESAL con domicilio en su jurisdicción a través de la Dirección de Asesoría Legal y de Control (Frías, 2014, p. 7).

- **Inspección.** Solicitando de manera oficiosa o a petición del interesado la información requerida para verificar o examinar que se cumpla la normativa que rige a las ESAL en lo que concierne a los aspectos jurídicos, contables, administrativos y financieros.
- **Vigilancia.** Realizando seguimiento permanente a las actuaciones de las ESAL, velando por que su funcionamiento sea conforme a la ley y los estatutos que las rigen.
- **Control.** Ordenando los correctivos que sean necesarios a fin de subsanar situaciones jurídicas, administrativas, financieras, entre otras que se detectaron en los anteriores ejercicios.



La Ley 22 de 1987 autorizó al presidente de la República para delegar esta función en el alcalde mayor de Bogotá y en los gobernadores de los departamentos, según el domicilio de cada entidad. Con la expedición de los Decretos 432 de 1988, 1318 de 1988 y 1093 de 1989, se delegó de forma permanente la facultad de inspección y vigilancia en el alcalde mayor de Bogotá para las ESAL que estuvieran domiciliadas en esta capital y en los gobernadores para las que estuvieran domiciliadas en el resto del territorio nacional, siempre que no estén sometidas al control de otra entidad.

Posteriormente, el Decreto 1529 de 1990 estableció la regulación de las ESAL con domicilio en cualquier departamento del territorio nacional, y reiteró la delegación de la inspección y vigilancia en el alcalde mayor de Bogotá y en los gobernadores. Dicho decreto fue compilado por el Decreto 1066 del 2015.

El Decreto 2150 de 1995 delegó el registro de los estatutos y sus reformas, los nombramientos de administradores, los libros, la disolución y la liquidación de las ESAL en las cámaras de comercio, pero no modificó lo correspondiente a su inspección, vigilancia y control.

El Decreto 427 de 1996, que reglamentó el Decreto 2150 de 1995, fue compilado en el Decreto 1074 del 2015, el cual en el artículo 2.2.2.40.1.12. establece que las ESAL continuarán sujetas a la inspección, vigilancia y control de las autoridades que venían cumpliendo tal función para la fecha de entrada en vigor del Decreto 427 de 1996. Es pertinente anotar que hasta este decreto la normativa no hacía alusión expresa a la función de “control”, simplemente se refería a los conceptos inspección y vigilancia. Vale adicionar que no existe control entendido como “coadministración”, que sí es ejercido en sus funciones por la Superintendencia de Sociedades, por ejemplo.

Por ende, para definir el ente encargado de la función de inspección, vigilancia y control, se debe tener en cuenta el objeto que ha sido determinado por las ESAL, dada la diversidad de clasificaciones que presentan dichas entidades según la actividad que desean desarrollar, su naturaleza jurídica y el domicilio.

En la práctica, saber quién es la autoridad competente respecto a la función de inspección, vigilancia y control no resulta tan fácil, así como tampoco lo es determinar la eficiencia del desarrollo de la misma.

Hay un tema que se ha identificado como un defecto en la estructura jurídica de la vigilancia: que esta ha estado siempre muy atada a la función

registral. Normativamente se ha entendido que, por ejemplo, las ESAL que tienen en su objeto algo relacionado con aspectos religiosos deben registrarse en el Ministerio del Interior porque es este el encargado de su vigilancia.

Surge, entonces, la siguiente inquietud: ¿ejercen las cámaras de comercio, por citar un ejemplo, la función de vigilancia sobre las sociedades comerciales? La respuesta es un rotundo “no”, y es que la función registral dista mucho de la vigilancia: se ciñe a principios, lógicas y técnicas distintas, y una no está compuesta por la otra.

Se estima que la administración de los registros públicos relacionados con las ESAL debe estar centralizada en una sola autoridad, y, en opinión del autor, las cámaras de comercio pueden cumplir esta función de forma profesional y responsable. Debe recordarse algo: el registro tiene una función de publicidad y, por lo mismo, nada tiene que ver con la vigilancia.

## 10.2 Competencia según el domicilio

Será de suma importancia determinar con claridad el domicilio de la ESAL, el cual se podrá encontrar en el documento de constitución de la misma. Con base en el domicilio se identifica la gobernación encargada de la ejecución de esta función o, de tratarse de domicilio en el Distrito Capital, la autoridad competente será la Alcaldía Mayor de Bogotá, siempre y cuando alguna disposición normativa no haya indicado una regla especial aplicable a un grupo o tipo de ESAL que delegue la inspección, vigilancia y control en otra autoridad.

Conviene mencionar que la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado (2007) se ha manifestado frente al siguiente interrogante: ¿puede ejercer la Alcaldía de Bogotá funciones de inspección, vigilancia y control sobre veedurías ciudadanas que han sido inscritas en la Cámara de Comercio de Bogotá, pero que operan en el ámbito municipal o regional?

Al respecto consideró la Sala de Consulta que la Alcaldía Mayor de Bogotá ejerce funciones de inspección, vigilancia y control sobre las asociaciones y demás ESAL inscritas en la Cámara de Comercio de Bogotá, como sería el caso de una veeduría cuyo domicilio se encuentre en la capital, pero cuando esta también realice funciones en el nivel regional o en otros municipios mediante la instalación de sedes u oficinas que se constituyan otros

domicilios, también podrán los gobernadores ejercer dicha función sobre estas entidades (Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, 2007, p. 12).

Para determinar la entidad encargada de la función de supervisar las ESAL, se tendrá que establecer el domicilio de esta, debido a que, como se mencionó anteriormente, si se trata de una ESAL ubicada en la ciudad de Medellín, la autoridad encargada será el gobernador de Antioquia, quien, a su vez, delegó el desarrollo de esta actividad en la Dirección de Asesoría Legal y de Control.

Será de suma importancia determinar con claridad el domicilio de la ESAL, el cual se podrá encontrar en sus estatutos, para así saber cuál será la Gobernación encargada de la ejecución de esta función, siempre y cuando la normativa no haya delegado en otra entidad gubernamental del orden nacional.

### 10.3 Competencia según la naturaleza u objeto

Ahora bien, determinar el objeto y la naturaleza de la ESAL será importante, pues fijándose estos se podrá tener conocimiento del régimen legal aplicable y, así, saber la autoridad a cargo de la supervisión y vigilancia. Aunque en la actualidad esto ha generado conflicto, pues existe multiplicidad de regulaciones acorde al objeto y naturaleza de cada ESAL, un ejemplo de lo anterior es una asociación que dentro de su objeto incluye la alimentación de los niños indígenas beneficiarios de programas del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

En virtud de la normativa vigente, la función de inspección, vigilancia y control de las ESAL ha sido delegada a otras autoridades o entidades de la rama ejecutiva del poder público de acuerdo con la naturaleza u objeto de algunas, por ejemplo:

Según la Ley 454 de 1998 y el Decreto 186 del 2004, la Superintendencia de Economía Solidaria ejerce inspección, vigilancia y control en relación con las organizaciones de economía solidaria sin ánimo de lucro: cooperativas, asociaciones mutuales, fondos de empleados, entre otros; por lo tanto, en estos casos la autoridad de inspección, vigilancia y control es asignada en razón de su naturaleza jurídica.

- La entidad encargada de la inspección, vigilancia y control de las corporaciones, asociaciones y fundaciones creadas para llevar a cabo actividades en comunidades indígenas será, en el ámbito nacional, la Dirección de Asuntos Indígenas, ROM y Minorías del Ministerio del Interior, y en el ámbito departamental y local, los gobernadores, el alcalde mayor de Bogotá, intendentes y comisarios, o por las instancias en que se delegue esta función (Decreto 1407 de 1991 y Decreto 200 del 2003). En este caso, esta función es delegada por el objeto de la ESAL.
- En sus respectivas jurisdicciones, los gobernadores y el alcalde mayor de Bogotá ejercen la inspección, vigilancia y control de los institutos docentes públicos y privados, salvo las expresas facultades que sobre la materia ejerce el Instituto Colombiano para la Evaluación de la Educación, según el artículo 1 del Decreto 525 de 1990. Así, cuando dichos institutos sean ESAL, la inspección, vigilancia y control es determinada por su objeto.
- El ICBF es la institución encargada de ejercer inspección, vigilancia y control de las ESAL que presten servicios de protección a los menores de edad, de conformidad con el artículo 31 del Decreto 2388 de 1979 y el artículo 16 de la Ley 1098 del 2006; por lo tanto, en este caso la autoridad de inspección, vigilancia y control es asignada según el objeto de las ESAL.

Por otro lado, se resalta que en el caso de las personas jurídicas surgidas de los edificios o conjuntos sometidos al régimen de propiedad horizontal, la inspección, vigilancia y control la ejercen los copropietarios como responsables directos o indirectos del nombramiento de los órganos de administración conformados por el administrador y el consejo de administración, quienes, además, reunidos en la asamblea general de copropietarios pueden elegir un revisor fiscal; así entonces, por la naturaleza especial de estas personas jurídicas, la inspección, vigilancia y control pertenecen directamente a los copropietarios, de acuerdo con el concepto emitido por el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio (2014). No obstante lo anterior, en Bogotá la

Alcaldía Mayor ejerce estas funciones sobre los edificios o conjuntos sometidos al régimen de propiedad horizontal.

En conclusión, para determinar el ente encargado de la inspección, vigilancia y control de las ESAL se debe tener en cuenta su naturaleza jurídica, objeto que desarrollan y domicilio.

En tal virtud, sí se considera que el factor determinante de esta función es el territorial, razón por la cual las ESAL deben considerar que son las gobernaciones o los distritos, donde resulte aplicable, las entidades encargadas.

## 10.4 Sobre la supervisión que realizan las gobernaciones

Antes del Decreto 2150 de 1995, las gobernaciones tenían la facultad del reconocimiento y cancelación de las personerías jurídicas de las ESAL, según lo dispuso el Decreto 1529 de 1990; allí se les asignó a las gobernaciones la inspección, vigilancia y control de estas entidades. Para tal efecto, el artículo 23 de este último decreto rezaba:

Los gobernadores ejercerán la inspección y vigilancia sobre las instituciones de utilidad común que tengan su domicilio principal en el respectivo departamento, de conformidad con lo dispuesto por los Decretos 1318 de 1988 y 1093 de 1989 y demás normas que los modifiquen y adicionen. Si dichas entidades tienen fines educativos, científicos, tecnológicos, culturales, de recreación o deportes, se dará aplicación al Decreto 525 de 1990 y demás normas que lo modifiquen y adicionen, no solo en cuanto a la inspección y vigilancia de estas, sino también en lo relativo al reconocimiento y cancelación de personería jurídica y demás aspectos tratados en el mismo.

El Decreto 2150 de 1995 modificó el reconocimiento de la personería jurídica y lo dejó en las cámaras de comercio, pero no modificó lo correspondiente a la inspección, vigilancia y control, previsión aún vigente.

Las gobernaciones, tal y como lo establece el artículo 2.2.1.3.3. del Decreto 1066 del 2015, disponen de ciertas prerrogativas, dentro de las que

se quiere resaltar la posibilidad de cancelar la personería jurídica de las ESAL. El artículo mencionado preceptúa:

Cancelación de la personería jurídica. El gobernador del Departamento podrá cancelar, de oficio o a petición de cualquier persona, la personería jurídica de las asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común, o la inscripción de sus dignatarios, incluyendo la del representante legal, además de los casos previstos en la ley, cuando sus actividades se desvíen del objetivo de sus estatutos, o sean contrarias al orden público, a las leyes o a las buenas costumbres.

La solicitud de cancelación de la personería jurídica se dirigirá al gobernador acreditando la prueba de configuración de la causal invocada y formulando los hechos y los fundamentos legales. Con la firma de la solicitud se entenderá que la queja se presenta bajo la gravedad del juramento.

En tal virtud, aquí se fija una de las más importantes prerrogativas que tienen las gobernaciones en el ejercicio de sus funciones, para lo cual, en todo momento, deberá seguirse el debido proceso, ofrecer las garantías de defensa y motivar los actos administrativos y demás preceptos constitucionales que permitan el cumplimiento de los lineamientos que sobre las actuaciones administrativas ha dispuesto la Corte Constitucional.

## 10.5 Facultades que tienen las entidades encargadas para efectuar la inspección, vigilancia y control de las ESAL

### 10.5.1 Poder sancionatorio

Es importante resaltar que para efectuar la función de supervisión, las distintas autoridades podrán, en ejercicio de sus funciones, tomar medidas como practicar visitas de inspección, en las que verificarán que la ESAL está

operando conforme a las normas que la regulan y a los estatutos, así como revisar la conservación de su patrimonio y recursos con los que cuenta.

Es de gran relevancia entender que las ESAL están obligadas a suministrar toda la información que les sea solicitada. También se podrán supervisar los presupuestos, flujos de caja y balances de cada ejercicio, y demás documentos contables, con lo que se busca rectificar el correcto uso de los recursos y la conservación de las rentas; lo anterior se podrá hacer mediante análisis de los estados financieros y proyectos de presupuesto.

La respectiva gobernación o autoridad que ejerza la inspección, vigilancia y control podrá asistir a las sesiones que realicen las asambleas y los órganos de administración para elegir representantes u otros miembros, aprobar o improbar los estatutos, puesto que las entidades deben remitir copia de los mismos a las autoridades encargadas de su inspección, vigilancia y control; esto se deberá hacer al momento de la creación de la ESAL.

La autoridad tiene la facultad de suspender o cancelar la personería jurídica de la ESAL. Esto podrá darse como sanción cuando se cumplan los presupuestos normativos para tal fin (que se describirán adelante) o si es el resultado de la liquidación de la ESAL.

Lo relativo a la cancelación como sanción se ve reflejado en la regulación dada por el Decreto 1529 de 1990, el cual, en su artículo 7, compilado en el numeral 2.2.1.3.3. del Decreto 1066 del 2015, estipula esta posibilidad, sobre la cual se hizo referencia en el apartado anterior.

Esta prerrogativa tendrá trámite conforme a lo dispuesto en el artículo 8 del Decreto 1529 de 1990, compilado en el artículo 2.2.1.3.4. del Decreto 1066 del 2015, el cual establece:

Procedimiento. Una vez recibida la queja, el gobernador ordenará investigar si efectivamente la acusación es cierta, disponiendo la práctica de las pruebas que considere pertinentes. De toda la documentación que configura el expediente, se dará traslado al representante legal de la entidad poniéndolo a su disposición en la dependencia respectiva de la gobernación, para que dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes haga los descargos y solicite pruebas, las cuales serán ordenadas por el gobernador siempre y cuando sean pertinentes para el esclarecimiento de los hechos.

Parágrafo. Cuando la cancelación sea de oficio, el gobernador no requerirá de queja sino que ordenará la respectiva investigación siguiendo el procedimiento establecido en este artículo.

Así entonces, se fija una de las más importantes prerrogativas que tienen las gobernaciones en el ejercicio de sus funciones de inspección, vigilancia y control, para lo cual, como se ha mencionado, deberá seguirse el debido proceso y demás preceptos constitucionales que permitan el cumplimiento de los lineamientos que sobre las actuaciones administrativas ha dispuesto la Corte Constitucional.

El Decreto 1066 del 2015 no dice nada frente a la suspensión de la personería jurídica, por lo cual no se puede ejecutar al no estar expresamente consagrado en una norma; por esto último, además, no se conoce la manera correcta de llevar a cabo su procedimiento; ejecutarlo, entonces, vulneraría el derecho al debido proceso.

De ahí que para el caso concreto de las ESAL con domicilio en Antioquia, la Dirección de Asesoría Legal y de Control de la Gobernación desarrolla su función mediante un procedimiento previo en el que, con una queja o de oficio, se abrirá investigación y en caso de encontrar una actuación contraria a la ley o la regulación de la misma, impondrá la sanción respectiva.

Las gobernaciones también podrán imponer multas a las ESAL conforme lo dispone el artículo 51 de la Ley 1437 del 2011 (CPACA) de hasta 100 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Finalmente, podrán congelar los fondos conforme lo dispone el artículo 9 del Decreto 1529 de 1990, compilado en el artículo 2.2.1.3.5. del Decreto 1066 del 2015, el cual establece:

Congelación de fondos. Si la actuación que se le atribuye a la entidad es grave y afecta los intereses de la misma o de terceros, el gobernador podrá congelar transitoriamente los fondos de esta, mientras se adelanta la investigación y se toma una decisión, excepto para ordenar los pagos de salarios y prestaciones sociales y los gastos estrictamente necesarios para el funcionamiento de la entidad, los cuales requieren previa autorización del gobernador.

Todo lo aquí descrito se realiza conforme a un procedimiento que tiene las características que siguen:

1. Cuando existe una queja formulada por un ciudadano o el procedimiento se inicia de oficio, se llevan a cabo averiguaciones preliminares, con las cuales se busca determinar si la entidad incurrió en actuaciones contrarias a la regulación legal o si ha incumplido con su objeto social.
2. En caso de ser procedente la queja u oficio, se da trámite para iniciar el procedimiento administrativo sancionatorio, con el cual se busca determinar las conductas en que incurrió la entidad y la responsabilidad ante las mismas.
3. Si consecuencia de dichas conductas, la entidad resulta responsable y, por tanto, se cancela su personería jurídica, se continuará con la liquidación de la entidad.
4. De conformidad con los lineamientos que ha determinado la Dirección de Asesoría Legal y de Control de la Gobernación de Antioquia, esta es la encargada de revisar el proceso liquidatorio que se lleve frente a las ESAL bajo su inspección, vigilancia y control, el cual tendrá que realizarse conforme a los estatutos y regulación legal vigente. También es la autoridad encargada cuando se trate de una liquidación voluntaria de una ESAL bajo su inspección, vigilancia y control, caso en el que se debe revisar todo el proceso liquidatorio, pues se considera requisito del acta final de liquidación para obtener la cancelación de su registro ante dicha entidad (Frías, 2014). Para efectos de la administración del registro de ESAL que realiza la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia, la autorización de la liquidación que imparte la Dirección de Asesoría Legal y de Control no es requisito para la inscripción de dicha liquidación.

Pese a lo anterior, no ha sido posible encontrar un fundamento normativo que permita llegar a la conclusión de la necesidad de obtener un

informe donde esta entidad territorial dé su visto bueno sobre el proceso liquidatorio.

Las autoridades encargadas de la inspección, vigilancia y control podrán hacer uso de sus facultades siempre actuando conforme a la ley y a los procedimientos establecidos, y respetando el derecho al debido proceso, todo con el fin de que las ESAL actúen conforme a su regulación y a la ley. Para todos estos efectos, es de vital importancia seguir lo dispuesto en la Ley 1437 del 2011 (CPACA).

### *10.5.2 Asuntos sujetos a verificación*

Las autoridades encargadas de la inspección, vigilancia y control tendrán facultades plenas y suficientes para verificar que las ESAL cumplan sus funciones en debida forma.

En tal sentido, las autoridades competentes deberán verificar que las ESAL no desvíen su objeto social, que deberá mantenerse dentro de los límites que las normas establecen; que no se transgreda la prohibición de no repartición de utilidades o beneficios económicos; que se dé cumplimiento a las obligaciones contables y financieras de las ESAL, para lo cual anualmente (en el primer semestre del año) estas entidades deberán entregarle la información respectiva a la autoridad que ejerza inspección, vigilancia y control.

La autoridad también deberá verificar que la actividad que realiza la ESAL no requiera una autorización especial, como puede ser, por ejemplo, lo correspondiente a la captación masiva y habitual de recursos del público.

## **10.6 Procedimiento sancionatorio contra las ESAL**

Conforme a la actividad de inspección, vigilancia y control, también las autoridades están facultadas para generar sanciones contra las ESAL cuando se genere un incumplimiento.

En términos generales, las sanciones que se podrán imponer a las ESAL son:

- Ordenar la cesación del acto ilegal e imponer multas. Cuando la autoridad evidencie que la ESAL está actuando contrario a la ley y su objeto social, puede ordenar la cesación de dichas actuaciones. Por ejemplo, como ocurre con la Alcaldía Mayor de Bogotá, y como lo indica el Decreto Distrital 059 del 2001, se pueden imponer sanciones de carácter pecuniario
- Ordenar la separación del cargo del representante legal y demás dignatarios una vez se compruebe que alguno de estos ha incurrido en conductas contrarias a la ley, estatutos, objeto social de la entidad, funciones a cargo, entre otros, independientemente de otras sanciones que pueda generar una conducta específica.
- Cancelación de la personería jurídica con base en razones fundadas y siguiendo los procedimientos establecidos.
- Ordenar la congelación transitoria de fondos si la actuación que se le atribuye a la ESAL es grave y afecta los intereses de la misma o de terceros.

Lo anterior siempre y cuando, ante la facultad de imponer cualquiera de dichas sanciones, se sigan los parámetros que las regulan y respete el debido proceso.

El proceso administrativo sancionatorio consagrado en el CPACA busca dar relevancia en su contenido al debido proceso, así como a las garantías otorgadas de los ciudadanos. En sus artículos 47 a 52 regula todo lo referente al tema. El artículo 47 de la mencionada ley establece:

Las actuaciones administrativas de naturaleza sancionatoria podrán iniciarse de oficio o por solicitud de cualquier persona. Cuando como resultado de averiguaciones preliminares, la autoridad establezca que existen méritos para adelantar un procedimiento sancionatorio, así lo comunicará al interesado. Concluidas las averiguaciones preliminares, si fuere del caso, formulará cargos mediante acto administrativo en el que señalará, con precisión y claridad, los hechos que lo originan, las personas naturales

o jurídicas objeto de la investigación, las disposiciones presuntamente vulneradas y las sanciones o medidas que serían procedentes. Este acto administrativo deberá ser notificado personalmente a los investigados. Contra esta decisión no procede recurso.

Dicho procedimiento se configura en dos etapas: una de averiguación preliminar, donde se busca establecer todas las posibles actuaciones en que pudo incurrir la ESAL, y otra etapa de juzgamiento, donde, una vez determinadas las acciones realizadas, se procede a formular cargos, para posteriormente imponer una sanción o archivar. Se debe tener en cuenta que durante toda la fase de investigación, así como durante la probatoria, la entidad investigada tiene derecho a que se le respeten garantías tales como conocer del inicio, desarrollo y final del proceso, solicitar pruebas y que le sea notificada la decisión que la autoridad tome.

Este nuevo procedimiento sancionatorio también se caracteriza por implementar la figura de descargos, los cuales tienen unos términos establecidos por la misma ley y operan no respecto de la etapa de investigación preliminar, pero sí de la de juzgamiento.

Ahora bien, otra novedad que se presenta es la referente al artículo 50 del CPACA respecto al tema de graduación de las sanciones; serán ocho los presupuestos para tener en cuenta:

1. Daño o peligro generado a los intereses jurídicos tutelados.
2. Beneficio económico obtenido por el infractor para sí o a favor de un tercero.
3. Reincidencia en la comisión de la infracción.
4. Resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora o de supervisión.
5. Utilización de medios fraudulentos o utilización de persona interpuesta para ocultar la infracción u ocultar sus efectos.
6. Grado de prudencia y diligencia con que se hayan atendido los deberes o se hayan aplicado las normas legales pertinentes.
7. Renuencia o desacato en el cumplimiento de las órdenes impartidas por la autoridad competente.
8. Reconocimiento o aceptación expresa de la infracción antes del decreto de pruebas.

Así mismo, la referida ley menciona las consecuencias en caso tal de que la ESAL durante la etapa de investigación o en la etapa probatoria se rehúse a suministrar la información necesaria para el desarrollo de las mismas mediante actuaciones en las que oculte, impida o altere la información requerida.

Ante esta situación, la autoridad tiene la facultad de imponer multas sucesivas en cuantía hasta de 100 salarios mínimos mensuales legales vigentes; lo anterior se encuentra regulado en el artículo 51 del CPACA, donde también se expresa que dicha sanción será impuesta mediante resolución motivada, contra la cual puede proceder recurso de reposición, con un término de cinco días siguientes a la fecha de notificación.

Finalmente, la facultad sancionatoria a cargo del Estado tendrá un término de tres años contados a partir de la fecha en que ocurrieron los hechos o conductas que puedan llevar a la imposición de una sanción; es importante que durante este término el acto administrativo que impone dicha sanción haya sido expedido y notificado. Respecto de los actos que resuelven los recursos contra el acto que decreta la sanción, deberán ser decididos en un tiempo no mayor que un año contado a partir de la interposición de aquellos.

Si no se resuelven en este término, se entenderán fallados a favor del recurrente. Se debe tener en cuenta que mediante desarrollo jurisprudencial se ha declarado que cuando se trate de un hecho o conducta continuado, este término se contará desde el día siguiente a aquel en que cesó la infracción o ejecución y la sanción decretada por acto administrativo prescribirá al cabo de cinco años contados a partir de la fecha de la ejecutoria.

## 10.7 Obligaciones especiales de información

Si bien sobre este aspecto se hablará en otros acápite, es importante mencionar que conforme lo establece el Decreto 1074 del 2015 en su artículo 2.2.2.40.1.12., las ESAL deberán presentar ante la autoridad a la que le compete la inspección, vigilancia y control el certificado de registro respectivo expedido por la correspondiente cámara de comercio dentro de los 10 días hábiles siguientes a la fecha de la inscripción, más el término de la distancia

cuando el domicilio de la persona jurídica sin ánimo de lucro que se registra sea diferente al de la cámara.

A su vez, a partir del segundo año las ESAL deberán presentar ante la misma autoridad su información financiera, los estatutos con sus respectivas reformas debidamente inscritas en el Registro Mercantil, estados financieros con notas y certificaciones y el dictamen del revisor fiscal; además del informe de gestión y copia del acta donde se apruebe todo lo aquí indicado, que será, en todo caso, dentro del marco de la reunión ordinaria.

También es obligación de las ESAL que, al momento de su disolución y liquidación inscrita en la cámara de comercio de su domicilio o ante la entidad encargada de llevar este registro, procedan a efectuar y remitir todos los documentos de esta decisión ante la gobernación o autoridad encargada de la inspección, vigilancia y control; esta verificará todo lo relativo a la cancelación de la personería jurídica con la inscripción en el registro que administran las entidades camerales u otras competentes.

- 11 -

## REGISTRO PÚBLICO ANTE LAS CÁMARAS DE COMERCIO

### 11.1 Entidades que se inscriben

El Decreto 2150 de 1995, conocido como supresión de trámites, eliminó como norma general el reconocimiento de personas jurídicas para las ESAL. Por esto, a partir del 6 de marzo de 1996 corresponde a las cámaras de comercio el registro de la escritura pública de constitución o del documento privado reconocido para la obtención de la personería de la nueva entidad.

A su vez, el Decreto Reglamentario 427 de 1996, compilado en el Decreto 1074 del 2015, establece cuáles son las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se deben registrar ante las cámaras y las excepciones a dicho registro. ¿Por qué fue necesario que el registro se hiciera en entidades distintas? El registro supone asuntos técnicos. Sin duda, hubiese sido mejor mantener el registro de todas las ESAL en las cámaras y dejar la inspección, vigilancia y control, como corresponde, en las entidades especializadas en cada materia.

La normativa vigente establece qué entidades tienen la obligación de efectuar su registro ante la cámara de comercio:

- Las asociaciones, corporaciones, fundaciones e instituciones de utilidad común (gremiales, de beneficencia, juveniles, sociales, de egresados, cívicas y comunitarias, entre otros).
- Entidades de la economía solidaria (Ley 79 de 1988 y 454 de 1998, Decretos 2150 de 1995 y 427 de 1996).

- Asociaciones de copropietarios, coarrendatarios de vivienda compartida y vecinos que no estén regidas por normas de propiedad horizontal (Ley 182 de 1948 y 16 de 1985).
- Entidades ambientalistas (Decretos 2150 de 1995 y 427 de 1996).
- Federaciones y confederaciones (Decretos 2150 de 1995 y 427 de 1996).
- Registro de entidades privadas y ONG extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro (Decreto 019 del 2012).
- Veedurías ciudadanas (Ley 850 del 2003).
- Asociaciones agropecuarias y campesinas nacionales y no nacionales.
- Promotoras de bienestar social, de egresados, de rehabilitación social, excepto las del sector salud de la Ley 10 de 1990.

Es así como una vez constituida la ESAL, cumpliendo con todos los requisitos legales vigentes que ya han sido explicados, debe procederse a su registro en la cámara de comercio o entidad encargada.

Cuando se habla de una ESAL de aquellas que se registran en las cámaras de comercio, es importante verificar el nombre, como ya se ha dicho, para determinar que no exista ya una entidad inscrita con el mismo, caso en el cual se niega el registro. En cuanto a las entidades de la economía solidaria, se debe tener en cuenta la verificación del nombre para, asimismo, saber si ya existe una entidad mercantil con el mismo, pues tampoco procedería su registro.

Al presentarse el acta de constitución y los estatutos se debe realizar un pago con cargo a los derechos de inscripción e impuesto de registro.

Finalmente, la cámara de comercio se encarga de verificar el cumplimiento de los requisitos del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995, revisando el acta de constitución y los estatutos de la entidad, y procederá con el registro para, posteriormente, asignar un número de inscripción y certificar sobre la existencia y representación legal de la ESAL. No se debe olvidar que



es necesario remitir copia autenticada o segundo original del acta de constitución, estatutos, certificado de existencia y representación legal, y registro de la entidad a la autoridad que ejercerá funciones de inspección, vigilancia y control.

En tal sentido, los trámites que deben surtirse ante la cámara de comercio son los siguientes:

1. Diligenciar el pre-RUT ante la DIAN, el formulario del RUES, adjuntar copia del acta de constitución, estatutos y mencionar qué entidad estará a cargo de la función de inspección, vigilancia y control.
2. Pagar los derechos de inscripción e impuesto de registro.
3. La cámara de comercio verifica los requisitos formales e inscribe la entidad; se debe solicitar el RUT en la cámara de comercio.
4. El interesado envía a la entidad encargada de la inspección, vigilancia y control copia del acta de constitución, estatutos y certificado del registro realizado por la cámara de comercio, tal y como lo establece, para Antioquia, la circular con número de radicado K2016090001397 del 28 de diciembre del 2016 expedida por la Gobernación, Dirección de Asesoría Legal y de Control.

## 11.2 Entidades exentas de la inscripción en las cámaras de comercio

Por otro lado, con base en la ley y lo establecido en el artículo 45 del Decreto 2150 de 1995, no todas las entidades del régimen común están obligadas a registrarse ante las cámaras de comercio, según su especialidad en el objeto; se encuentran exceptuadas de dicho registro las entidades de régimen especial:

- Instituciones de educación superior (Ley 30 de 1992).
- Instituciones de educación formal y no formal (Decreto 4904 del 2009 y Ley 115 de 1994).

- Personas jurídicas que prestan servicios de vigilancia privada (Decreto 356 de 1994).
- Las iglesias, confesiones y denominaciones religiosas, sus federaciones, confederaciones y asociaciones de ministros (Ley 133 de 1994).
- Organismos comunitarios de primero, segundo, tercer y cuarto grado, juntas de acción comunal, juntas de vivienda comunitaria y asociaciones comunales (Ley 537 de 1999 y Decreto Reglamentario 1774 del 2000).
- Entidades que presten servicios de bienestar familiar (Decreto 1422 de 1996 y Ley 1098 del 2006).
- Entidades reguladas por la Ley 100 de 1993 de seguridad social.
- Sindicatos y asociaciones de trabajadores y empleadores.
- Partidos y movimientos políticos.
- Cámaras de comercio reguladas por el Código de Comercio.

Así mismo, el Decreto 427 de 1996, en el artículo 3, que fue compilado en el artículo 2.2.2.40.1.3. del Decreto 1074 del 2015, contempla que tampoco requieren ser registradas ante las cámaras de comercio las siguientes:

- Entidades privadas del sector salud (Decreto 1088 de 1991).
- Organizaciones gremiales de pensionados (Ley 43 de 1984).
- Casas cárcel (Ley 65 de 1993).
- Cajas de compensación familiar (Ley 21 de 1982).
- Propiedades regidas por leyes de propiedad horizontal (Ley 675 del 2001).

- Las asociaciones de gestión colectiva de derechos de autor y derechos conexos de que trata la Ley 44 de 1993.
- Establecimientos de beneficencia y de instrucción pública de carácter oficial y corporaciones y fundaciones creadas por leyes, ordenanzas, acuerdos y decretos regulados por las disposiciones pertinentes.
- Cabildos indígenas regulados por la Ley 89 de 1890.
- Entidades que conforman el Sistema Nacional del Deporte de los niveles nacional, departamental y municipal regulados por la Ley 181 de 1995 y Decreto Ley 1227 de 1995.

Es importante resaltar que, conforme con lo establecido en el numeral 2.2.2.2.1., capítulo 2, título VIII de la Circular Única de la SIC, las cámaras se abstendrán de inscribir el documento de constitución de una ESAL cuando tenga como objeto principal alguna de las actividades que están exceptuadas de este registro.

Ahora bien, es importante mencionar, como un simple antecedente, que con el título VIII de la Circular Única (que fue modificado en su totalidad en noviembre del 2016), se modificó la Circular Externa 004 del 3 de septiembre del 2007, donde la SIC establecía que “[c]uando las entidades sin ánimo de lucro contemplen en su objeto actividades propias de las entidades que se encuentran exceptuadas del registro, las cámaras de comercio no podrán abstenerse de inscribir el documento de constitución”.

En tal sentido existe, entonces, una imposibilidad para las ESAL que tengan actividades que las vuelvan exceptuadas del registro ante las cámaras, pues inclusive si la mayoría de sus actividades principales son de las que se registran en las entidades camerales y solo una no forma parte, como podría ser una actividad religiosa, ello implicaría que no puede inscribirse en el registro administrado por las cámaras. En este evento, el registro lo hará ante la entidad que corresponda por la actividad que vaya a realizar.

### 11.3 Inscripción de entidades reconocidas antes del Decreto 2150 de 1995

El Decreto 427 de 1996, que fue compilado en el artículo 40 del Decreto 1074 del 2015, plantea que aquellas entidades que venían funcionando y cuya personalidad jurídica había sido reconocida con anterioridad a la promulgación de esta norma debían acercarse a la entidad encargada de ejercer inspección, vigilancia y control para solicitar el certificado único especial con el fin de registrarlo en cámara a partir del 2 de enero de 1997, y anexando los siguientes documentos: formulario único empresarial, formulario adicional de registros con otras entidades y RUT.

En consecuencia, una vez inscrita la entidad en la respectiva cámara de comercio de su domicilio, lo que otorga personalidad jurídica, deberá inscribir los siguientes actos:

- **Reformas estatutarias.** Toda modificación total o parcial que se realice a los estatutos de la entidad.
- **Nombramientos de órganos de administración y control.** A partir de lo dispuesto en el numeral 2.2.2.2.2., capítulo 2, título VIII de la Circular Única de la SIC; el documento idóneo para la inscripción de los nombramientos es el acta respectiva.
- **Nombramiento del representante legal.** Se deberá allegar el acta en la que se indique el nombramiento y su aceptación.
- **Disolución y liquidación de la ESAL.** Se deberá inscribir el acta en la cual se manifiesta la voluntad expresa de disolver y liquidar la entidad.
- Actuaciones administrativas que ordenen la suspensión o cancelación de la personería jurídica.

## 11.4 Actos sujetos a registro posteriores a la constitución

### 11.4.1 Reformas estatutarias

Toda ESAL, durante el desarrollo de su actividad, podrá realizar modificaciones a los estatutos de forma total o parcial. Esta modificación será diferente de los nombramientos de órganos de administración, fiscalización y representación legal.

Las modificaciones, bien sean totales o parciales, serán realizadas a los estatutos y su aprobación se realizará conforme a la ley y a lo dispuesto en los mismos estatutos; se presentará el documento con las modificaciones ante la cámara de comercio respectiva, y donde los mismos fueron registrados, y esta certificará los cambios cuando la ley lo exija; o se presentará el trámite ante la entidad encargada de llevar el registro de estos actos de acuerdo con el objeto de la ESAL.

La inscripción de las reformas se realizará por medio de la elaboración y presentación ante la cámara de documentos como el acta de aprobación de reformas, documento privado o mediante escritura pública.

Los asociados o corporados o el máximo órgano de la entidad realizarán una reunión con el fin de modificar total o parcialmente los estatutos; dicha reunión se debe realizar conforme lo indican la ley y los propios estatutos. Posteriormente se realiza un acta, que además de cumplir con los requisitos formales, deberá contener las cláusulas reformadas de los estatutos que van a regir a la entidad a partir de su aprobación y registro. Es necesario que el acta donde conste la modificación realizada sea aprobada por el órgano reunido o la comisión encargada de su aprobación; finalmente, debe estar firmada por las personas que actuaron como presidente y secretario de la reunión, o dejar constancia de que el original se encuentra firmado.

El documento en el que constan las reformas estatutarias, bien sea acta del órgano colegiado competente o documento privado realizado por los respectivos asociados, fundadores o corporados, podrá ser elevado a escritura pública. En ella deberán quedar todas las cláusulas reformadas y se deberá cumplir con todos los requisitos de forma y que la ley exige.

Es importante realizar la inscripción del acta, pues se considera un deber legal que genera efectos frente a terceros desde la fecha en que se realiza el registro.

Hay un aspecto por considerar y es que conforme con lo establecido en el numeral 2.2.2.2.1., capítulo 2, título VIII de la Circular Única de la SIC, las cámaras de comercio se abstendrán de inscribir el documento de constitución de la ESAL cuando tenga como objeto principal alguna de las actividades que están exceptuadas de este registro, y que se mencionaron en el apartado 11.2. precedente. Se resalta algo: se hace referencia a este control para efectos del documento de constitución.

Entonces, ¿qué ocurre cuando una ESAL, antes de la modificación en 2016 del título VIII de la Circular Única, se registró en la cámara de comercio y va a efectuar una reforma del objeto? Con la normativa existente, las cámaras tienen su competencia en lo que determina la norma aplicable: el control al que hace alusión la norma se refiere a los actos de constitución y no a las reformas estatutarias, pues el numeral 2.2.2.2.2. del título VIII de la misma circular no establece nada sobre el particular.

En tal virtud, la norma podría permitir entender que las cámaras deberían inscribir la reforma estatutaria cuando, por ejemplo, la ESAL no tenga dentro de su objeto actual una actividad exceptuada y la vaya a incluir; o, teniendo una actividad exceptuada, la vaya a ampliar; o, más aún, cuando teniendo una actividad exceptuada, la vaya a retirar de los estatutos.

Pese a lo anterior, resulta recomendable que la ESAL tenga presente, como se desarrolló en el apartado correspondiente a la inspección, vigilancia y control, dirigir su solicitud a la entidad encargada de su registro con fundamento al objeto que va a desarrollar, para lo que será esencial recibir orientación de la entidad que ejerce el objeto fundamental y más representativo de la ESAL, y así poder efectuar la reforma respectiva por la atracción del registro que debe ejercer una o determinada actividad.

### 11.4.2 Nombramientos

Teniendo en cuenta que en toda ESAL operan determinados órganos, los nombramientos dependen de los estatutos.

Se registran ante la cámara de la jurisdicción según los mismos términos, tarifas y condiciones con los que se realiza el registro de los actos de las sociedades comerciales; o en la entidad encargada de llevar el registro de estos actos de acuerdo con el objeto de la ESAL.

Deben ser inscritos ante las cámaras de comercio los siguientes nombramientos:

- Nombramiento de junta directiva, consejo de administración, entre otros.
- Nombramiento de representante legal.
- Nombramiento de revisor fiscal.
- Designación de contadores por parte del revisor fiscal persona jurídica, en caso de que hubiere sido designada.
- Renuncia o remoción del representante legal.
- Renuncia o remoción del revisor fiscal.
- Renuncia o remoción de miembro de junta directiva.

Para la inscripción de los nombramientos, la Circular Única de la SIC, título VIII, numeral 2.2.2.2., establece lo siguiente:

Para las inscripciones del nombramiento de los representantes legales, administradores (cuerpos colegiados), revisores fiscales, se deberá tener en cuenta lo establecido por el numeral 1.11 de la misma norma, atendiendo a los estatutos y verificando el respectivo cumplimiento de lo relativo al órgano competente, convocatoria, *quorum* y mayorías.

Se resalta algo importante del último inciso del mismo numeral de la precitada circular:

Cuando los estatutos no contemplen previsión alguna para la adopción de las decisiones, no será procedente acudir a lo previsto en el Código de Comercio en relación con las sociedades comerciales, ya que no existe norma aplicable a las entidades sin ánimo de lucro de que trata esta circular, que remita a dicha preceptiva ni permita su integración normativa.

Inicialmente se genera un acta en la cual consta todo lo sucedido en la reunión donde se realiza el nombramiento. En ella se presentan las decisiones tomadas por la asamblea de asociados o corporados, junta directiva o consejo directivo, entre otros.

Los nombramientos de los representantes legales, y de los revisores fiscales en las entidades que los requieren, son los que siempre se deben registrar. Su registro se realizará en la cámara de comercio donde tiene domicilio la ESAL.

### 11.4.3 Libros de comercio

Para efectos del registro ante las cámaras de comercio, las ESAL allí inscritas deben proceder a inscribir el libro de registro de asociados o corporados y el de actas del máximo órgano social. Esto se concluye de la lectura del Decreto 2150 de 1995, en su artículo 42, que expresa:

ARTÍCULO 42. INSCRIPCIÓN DE ESTATUTOS, REFORMAS, NOMBRAMIENTOS DE ADMINISTRADORES, LIBROS, DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN. Los estatutos y sus reformas, los nombramientos de administradores, los libros, la disolución y la liquidación de las personas jurídicas formadas según lo previsto en este capítulo, se inscribirán en la cámara de comercio con jurisdicción en el domicilio principal de la persona jurídica en los mismos términos, tarifas y condiciones previstos para el registro de actos de las sociedades comerciales.

Para la inscripción de nombramientos de administradores y revisores fiscales se requerirá la aceptación previa de las personas designadas.

En lo atinente a qué se debe entender por libros de comercio, el artículo 69 del Código de Comercio sostiene que "... se entenderán por tales los que determine la ley como obligatorios y los auxiliares necesarios para el completo entendimiento de aquellos".

Entre estos libros de comercio se entienden los libros de asociados, fundadores o corporados, libros de actas, entre otros.

La inscripción se puede solicitar en cualquier tiempo y dicha solicitud debe estar firmada por el representante legal y acompañada de la fecha de la solicitud, nombre completo de la ESAL e identificación, nombre o destinación de los libros, cantidad de hojas de cada libro y hojas numeradas; además, se debe cancelar en la misma cámara el valor correspondiente a los derechos de registro.

### 11.5 Registro Único Empresarial y Social (RUES)

El formulario único del RUES está orientado a que se reduzcan trámites, requisitos e información respecto de los registros públicos que lo integran, y fue aprobado mediante Circular 4 del 14 de julio del 2017 de la SIC.

El RUES busca responder a criterios de eficiencia, economía y buena fe para brindar al Estado, a la sociedad en general, a los empresarios, a los contratistas, a las entidades de economía solidaria y a las ESAL una herramienta confiable de información unificada tanto en el orden nacional como en el internacional.

El RUES se compone del Registro Único Empresarial (RUE) de que trata el artículo 11 de la Ley 590 del 2000, que integró el Registro Mercantil y el Registro Único de Proponentes, del Registro Nacional Público de las Personas Naturales y Jurídicas que Ejercen la Actividad de Vendedores de Juegos de Suerte y Azar, del Registro Público de Veedurías Ciudadanas, del Registro Nacional de Turismo, del Registro de Entidades Extranjeras de Derecho Privado sin Ánimo de Lucro con Domicilio en el Exterior, del Registro de la Economía Solidaria y del Registro de las Entidades sin Ánimo de Lucro.

Mediante el RUES, los usuarios pueden realizar los siguientes trámites: la matrícula, renovación y traslado de domicilio del Registro Mercantil y de los Vendedores de Juegos de Suerte y Azar; la inscripción, renovación y el traslado de domicilio del Registro de Entidades sin Ánimo de Lucro,

Economía Solidaria, Veedurías Ciudadanas y ONG extranjeras; y la inscripción, actualización, renovación y cancelación por traslado de domicilio del Registro Único de Proponentes.

### 11.6 Renovación de la inscripción

En virtud de lo establecido en el artículo 166 del Decreto 19 del 2012, todas las ESAL que integren el RUES deberán renovar su registro dentro de los tres primeros meses de cada año y pagarán los derechos correspondientes a la tarifa legal vigente.

Esto, se insiste, se da en vigencia del Decreto 19 del 2012, pues antes no estaban las ESAL obligadas a renovar su inscripción.

## - 12 -

# ALGUNOS ASPECTOS JURÍDICOS DE LAS SOCIEDADES Y SU APLICACIÓN EN LAS ESAL

### 12.1 Pactos paraestatutarios (acuerdos de accionistas)

En el derecho societario se entiende por acuerdo de accionistas todo convenio, pacto o contrato destinado a comprometer a los accionistas a una u otra obligación, para lo cual se diferencia entre las sociedades anónimas, que se rigen por la Ley 222 de 1995 en este aspecto, y las sociedades por acciones simplificadas, que se rigen por la Ley 1258 del 2008.

La Ley 222 de 1995 y la Ley 1258 del 2008 permiten que dos o más accionistas de la sociedad celebren un acuerdo cuyas estipulaciones son también vinculantes para la sociedad y para los demás accionistas, siempre que se cumplan unas condiciones. El secreto de los acuerdos accionistas es, entonces, que el acuerdo privado tenga efectos para la sociedad y para sus representantes legales. Con respecto a la Ley 222 de 1995, debe aclararse que la norma alude exclusivamente a los convenios de sindicación, aquellos que versen sobre el sentido en que se emitirá el voto en el seno de la asamblea general de accionistas o sobre la representación de las acciones en la misma, mientras que en la Ley 1258 del 2008 es posible pactar sobre cualquier aspecto.

De tal suerte que para que el acuerdo de accionistas tenga efectos para la sociedad y no solo para los que celebran el acuerdo, se necesita que el mencionado contrato sea depositado en la sociedad. Esto, justamente, para efectos de publicidad.

Ahora bien, en un acuerdo de accionistas puede pactarse lo que se considere por parte de los accionistas; sin embargo, cuando se trate de sociedades que se rigen por la Ley 222 de 1995, todo aquello distinto a la sindicación del voto no tiene efectos para la sociedad ni para los representantes legales, siendo este acuerdo entre las partes y no vincula a los demás asociados, fundadores o corporados.

Como se desprende de lo aquí indicado, estos convenios deben constar por escrito y depositar en las oficinas de administración de la sociedad mediante su entrega formal al representante legal. Esta última condición es indispensable para que se produzcan los efectos de oponibilidad de que habla la norma.

Para su terminación se requiere que los suscriptores depositen en las oficinas de administración de la sociedad un documento donde conste la voluntad unánime de los participantes en el sentido de darlo por terminado con antelación.

Entendido el concepto de acuerdos de accionistas, se ve que no hay ningún obstáculo para que estos puedan ser celebrados en el marco de una ESAL. Al fin y al cabo, estos acuerdos son contratos entre las partes.

Sin embargo, sí sería posible darles el efecto de oponibilidad que establecen las normas precitadas. Para ello, los estatutos de la ESAL deben consagrar que todo acuerdo o contrato celebrado entre los asociados, fundadores o corporados, y que sea depositado ante la representación legal, tendrá efectos para aquellos, para la representación legal y para la ESAL. Esta simple consagración haría válidos para la ESAL los acuerdos entre asociados, fundadores o corporados, sin restricción de temas por tratar en el acuerdo, y los representantes legales deberán velar por su cumplimiento.

### 12.2 Enajenación global de activos

La Ley 1258 del 2008 en su artículo 32 se refiere a la enajenación global de activos:

[s]e entenderá que existe enajenación global de activos cuando la sociedad por acciones simplificada se proponga enajenar activos y pasivos que representen el cincuenta (50 %) o más del patrimonio líquido de la compañía en la fecha de enajenación.

Se debe tener en cuenta que la enajenación global de activos estará sujeta a la inscripción en el Registro Mercantil; en esta figura no se hace referencia a ningún trámite de oposición por parte de los acreedores de la compañía, no se establecen responsabilidades solidarias entre la sociedad enajenante y el adquirente de lo vendido ni se requiere autorización de la Superintendencia de Sociedades o de la cámara de comercio.

La Superintendencia de Sociedades (2017) expresa:

En esta operación de reorganización societaria, una compañía enajena la totalidad o una parte sustancial de sus activos y recibe a cambio dinero o acciones de la compañía que los adquiere. En el caso de la enajenación global de activos a diferencia de lo que sucede en la fusión, el ente societario que enajena sus activos no cesa de existir de modo inmediato. La compañía enajenante, por lo general, continúa existiendo con posterioridad a la operación (p. 1).

Con alguna frecuencia, una vez que el negocio ha sido llevado a cabo, la compañía se liquida y las ganancias derivadas de la enajenación, representadas en dinero en efectivo o en acciones de la sociedad adquirente, se reparten entre sus accionistas. Como es natural, la sociedad enajenante podría también reanudar sus actividades de explotación económica, bien mediante la adquisición de nuevos activos productivos, o bien por medio de la inversión de los recursos adquiridos en otras sociedades o en papeles comerciales.

Para las ESAL no hay nada previsto en la normativa vigente sobre la enajenación global de activos. Su aplicación vía consagración estatutaria puede ser un método mediante el cual algunos asociados, fundadores o corporados estén interesados en aprovechar lo que haya podido construir patrimonialmente la ESAL, y enajenar para que, en cierta medida, esta entidad se quede sin suficiente capacidad financiera para llevar a cabo su fin.

Nada obsta para que dentro de las mayorías calificadas que establezcan los estatutos de la entidad se dé aplicación de este concepto y se indique que para una enajenación global de activos se deba contar con una cantidad superior de votos a favor porque, se insiste, esta operación podría llevar a la ESAL a cambiar los bienes que tiene para un fin por efectivo o acciones. Un

ejemplo de esto puede ser la venta de activos que haga una ESAL dedicada a la alimentación de personas con escasos recursos, representados en un inmueble y sus cocinas. En este caso, seguramente tendrá nuevos recursos, pero por un muy buen tiempo no podría cumplir sus fines hasta tanto consiga un nuevo lugar y utensilios.

## 12.3 Situaciones de control y grupos empresariales

### 12.3.1 Concepto

No existe limitación de ninguna naturaleza para que una ESAL constituya una sociedad o para que, por el contrario, una sociedad constituya una ESAL. Hablar de situaciones de control implica la relación de varias compañías construidas bajo criterios de diversificación de riesgo, utilidades y territorio que pertenecen a un mismo grupo económico. Son la integración de varias compañías en las que los riesgos están divididos dependiendo del mercado del que se trate.

Sobre este punto se quiere hacer una consideración inicial: en la Circular Única modificada en noviembre del 2016 por la SIC, en el numeral 2.2.2.1. del título VIII se establece la obligatoriedad de la inscripción de la situación de control o grupo empresarial cuando se esté hablando de una ESAL, sea como matriz o subordinada.

Hay tres conceptos fundamentales que deben tenerse presentes al momento de establecer la existencia de un grupo empresarial. Estos son: (i) la existencia de una situación de control; (ii) la existencia de una unidad de propósito; y (iii) la existencia de una unidad de dirección.

De tal suerte que, en primera instancia, el análisis que debe efectuarse es la eventual existencia de una **situación de control**. Sobre este aspecto, el artículo 260 del Código de Comercio establece, en resumen, que para hablar de una situación de control es necesario encontrar quién es o quiénes son las personas que toman las determinaciones dentro de una sociedad. Con esto, la situación de control siempre se da sobre sociedades, pero los controlantes pueden ser sociedades, asociaciones, fundaciones, personas naturales, y, por demás, puede ser una sola persona o varias al tiempo.

El Código de Comercio, para brindar herramientas que permitan establecer criterios objetivos sobre la existencia de una situación de control, estableció en el artículo 261 que existe vinculación económica cuando haya participación superior al 51 % del capital social, cuando se controlen los órganos de dirección o cuando haya una influencia dominante sobre el administrador o algún otro órgano de dirección. Es decir, la vinculación económica responde a criterios de “poder” y no de “propiedad”.

Por su parte, respecto a la unidad de propósito, el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 es la norma que establece los requisitos para considerar la existencia de un grupo empresarial. Bajo esta definición, la **unidad de propósito** implica que las entidades vinculadas presenten una finalidad, que es comunicada por la entidad controlante y asumida por las controladas, y encaminada a la ejecución de un fin para beneficiar al grupo. Este criterio, como se denota, es eminentemente subjetivo.

Hay un asunto importante para resaltar: la unidad de propósito no quiere decir que los objetos sociales de las vinculadas sean iguales; basta con que sean complementarios o, simplemente, que no estén relacionados, pues la unidad de propósito va mucho más allá de una actividad económica y busca que exista una unidad en las voluntades de las filiales o subsidiarias, que, efectivamente, coordina el controlante.

En cuanto a la **unidad de dirección**, esta hace referencia a que las personas que conforman el grupo se encuentran dominadas o subordinadas a la expresión del poder de la controlante, que tiene la facultad de decisión, sea explícita o no.

En este aspecto son varios los puntos de análisis, que van desde la composición de las asambleas de accionistas y el análisis de tendencias a la hora de tomar decisiones, verificando si siempre existe unanimidad o no, por ejemplo.

Además, las autoridades revisan la composición de las juntas directivas o de los órganos de representación legal, y hallan patrones de conducta dentro de las sociedades para evidenciar la unidad de dirección.

No existen reglas específicas para encontrar este criterio, pero, como se evidencia, hay criterios que sí permiten encontrar la unidad de dirección.

## 12.3.2 Consecuencias de la existencia de un grupo empresarial

### 12.3.2.1 Inscripción en el Registro Mercantil

Una de las razones tenidas en cuenta al desarrollar la normativa de los grupos de sociedades fue facilitarles a los accionistas y a los terceros la identificación de los verdaderos vínculos subyacentes en las relaciones que existen entre varias sociedades, pues esto permite una mayor seguridad jurídica para quienes de alguna forma tienen contacto con la actividad de tales compañías.

Para efectos de publicidad, el artículo 30 de la Ley 222 de 1995 prescribe que las entidades que estén incurso en los presupuestos de subordinación como controlantes están obligadas a indicar en un documento privado su nombre, domicilio, nacionalidad y actividad, así como el presupuesto que ocasiona la situación de control, para proceder a su inscripción ante las cámaras de comercio. Esto concuerda con lo dispuesto en el parágrafo 1 del artículo 27 de la Ley 222 de 1995, según el cual habrá subordinación cuando haya un control ejercido, por ejemplo, por personas jurídicas no societarias como las ESAL.

El citado documento debe presentarse para su inscripción en el Registro Mercantil administrado por las cámaras dentro de los 30 días hábiles siguientes a cuando se configuró la referida situación.

Se considera que es necesario dividir la discusión en dos aspectos: el primero, identificar cuándo se entiende que hay subordinación, y, el segundo, cuál subordinación es la que se encuentra obligada a ser inscrita en el Registro Mercantil.

Así, la primera pregunta se responde con lo establecido en el artículo 27 de la Ley 222 de 1995: hay subordinación ejercida por cualquier persona natural, o jurídica, sea sociedad o no. Es decir, sí se habla de subordinación cuando una ESAL es la controlante, y esto trae efectos, como tener que consolidar estados financieros, según lo dispone el artículo 34 de la misma Ley 222.

Frente a la obligación de efectuar al registro hay dos posiciones: la primera, que es la predominante, consistente en que, conforme a lo



dispuesto por el artículo 27, párrafo 1 de la Ley 222, es obligatorio inscribir en el Registro Mercantil la situación de control independientemente de la persona que ejerza dicho control. Es decir, cabrían las ESAL.

Por otro lado, está la postura que estima que exigir que las ESAL registren una situación de control o de grupo empresarial cuando sean las controlantes es desafortunado, pues la Ley 222 de 1995, en su artículo 30 y demás concordantes, establece que esta obligación es para las sociedades y no para las ESAL al decir lo siguiente: “Cuando de conformidad con lo previsto en los artículos 260 y 261 del Código de Comercio, se configure una situación de control, la sociedad controlante lo hará constar en documento privado...”, que inscribirá en el Registro Mercantil.

De aquí se resaltan dos aspectos: el primero, que es obligación de las sociedades declararlo cuando sean las controlantes y, el segundo, que su inscripción se hará en el Registro Mercantil. Ninguno de estos preceptos es aplicable, entonces, a las ESAL.

Hay un efecto importante: no tener que inscribir la situación de control en el Registro Mercantil supondría que no se está sujeto al artículo 631-1 del Estatuto Tributario, que dispone lo siguiente:

A más tardar el treinta (30) de junio de cada año, los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las cámaras de comercio, deberán remitir en medios magnéticos, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sus estados financieros consolidados, junto con sus respectivos anexos, en la forma prevista en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995, y demás normas pertinentes.

El incumplimiento de la obligación prevista en el presente artículo dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 651 de este Estatuto.

Sin embargo, y como ya se adelantó, algunas autoridades, entre ellas la Superintendencia de Sociedades (2014), han establecido lo siguiente:

Efectivamente una entidad sin ánimo de lucro puede ejercer “control” sobre entidades sin ánimo de lucro y/o sociedades. El control debe registrarse en la cámara de comercio con jurisdicción en el

domicilio de todos los vinculados y en tal virtud en el certificado de existencia y representación legal de todos los controlados o de quienes conformen el grupo empresarial, debe aparecer esa anotación (p. 6).

Entonces, el artículo 30 de la Ley 222 de 1995 debería resultar aplicable únicamente a las sociedades cuando sean las controlantes, y no a las ESAL; sin embargo, la SIC no lo considera así e incluyó en el libro de las ESAL dicha inscripción; esta posición está parcialmente acorde con la que establece la Superintendencia de Sociedades. Eso sí, se aclara, si la ESAL es la subordinada, así deberá indicarlo la sociedad dentro del registro que haga de la situación de control.

No es clara la norma aplicable para las ESAL con respecto a las situaciones de control ni cuáles son las presunciones de subordinación. No es claro, se insiste, en virtud de qué norma las ESAL controlantes deben efectuar el registro de una situación de control o de un grupo empresarial ni bajo cuáles supuestos ni nada similar.

No obstante lo anterior, en atención a lo que han establecido las autoridades, y pese a que la interpretación de las normas que podrían servir como sustento deja abiertas varias puertas, siempre será recomendable que las ESAL procedan al registro de la situación de control o grupo empresarial, pues se considera que esto implica evitar una discusión con las autoridades y posibles sanciones.

### 12.3.2.2 Consolidación de estados financieros

Como consecuencia lógica de la necesidad de que los asociados, fundadores o corporados o miembros de las distintas entidades vinculadas conozcan en detalle la situación económica de estas, surge la obligación de consolidar los estados financieros de todas, pues solo de esta manera pueden los inversionistas identificar el efecto que la subordinación produce en los resultados económicos de controlantes y controladas. Esta obligación consta en el artículo 35 de la Ley 222 de 1995. La consolidación se hace en los términos de esta ley, artículos 26 a 44.

Ahora bien, no es claro si siendo una ESAL la controlante, deba efectuar la consolidación; sin embargo, y en atención a lo que ya se ha indicado previamente, se estima que conforme a los lineamientos de la Superintendencia de Sociedades, las ESAL deberán dar cumplimiento a esta obligación.

#### *12.3.2.3 Presentación de un informe especial a la Superintendencia de Sociedades*

El artículo 29 de la Ley 222 de 1995 dispone para las compañías que componen el grupo empresarial la obligación de confeccionar y presentar un informe especial; esta obligación recae sobre los administradores sociales correspondientes. Es decir, lo debe preparar la junta directiva, si la hubiere, y lo debe presentar el representante legal o liquidador a consideración de la asamblea general de accionistas o junta de socios. Este debe ser presentado, junto con los demás documentos a que se refiere el artículo 46 de la misma ley, en las fechas previstas para las reuniones ordinarias del máximo órgano social. El informe especial debe expresar la intensidad de las relaciones económicas existentes entre controlante y controlada y contener las menciones a que se refiere el artículo 29 ya citado. Por la redacción de este, sí deberían las ESAL dar cumplimiento a lo aquí estipulado.

#### *12.3.2.4 Remisión de estados financieros a la DIAN*

Al respecto, el artículo 631-1 del Estatuto Tributario establece la obligación de informar los estados financieros consolidados por los grupos empresariales, a más tardar el 30 de junio de cada año, en medios magnéticos, según lo prevé la Ley 222 de 1995.

Esta obligación, para la entidad matriz o controlante, implica preparar, presentar y difundir, además de los estados financieros individuales, otros de propósito general y consolidados, en los cuales se reflejen, entre otras cosas, los flujos de efectivo de la matriz con sus subordinadas como si fuesen los de un solo ente.

La aprobación se realizará bajo la consideración del máximo órgano social de la entidad matriz o controlante, o quien sea competente.

#### *12.3.2.5 Otras*

Se prohíbe la imbricación, tal y como lo dispone el artículo 262 del Código de Comercio; se da la comprobación administrativa de operaciones y suspensión de ellas según el artículo 265 del Código de Comercio; obligación de declarar precios de transferencia cuando aplique; la extensión de responsabilidad de la matriz según el artículo 61 de la Ley 1116 del 2006, entre otras.

Las aquí enunciadas deben ser consideradas por las ESAL en el evento de estar involucradas en un supuesto de grupo empresarial.

#### *12.3.3 Consecuencias de la no declaración del grupo empresarial*

En primera instancia, en el evento de no procederse a la inscripción del grupo empresarial en el registro administrado por las cámaras, la ESAL controlante podrá ser requerida por la Superintendencia de Sociedades para que proceda a ofrecer dicha información o declararla de oficio, para lo cual podrá imponer una multa que estará a criterio de dicha autoridad; por tanto, no puede tasarse *a priori*. No se considera que esta facultad la tengan, por ejemplo, las gobernaciones o la Alcaldía de Bogotá, pues la ley no se las ha otorgado.

Además de lo anterior, existen sanciones por no presentar los estados financieros, por no dar cumplimiento al régimen de precios de transferencia y, también, por no enviarlos a la DIAN, según el artículo 140 de la Ley 1607 del 2012, que contiene la obligación de informar los estados financieros consolidados de los grupos empresariales; en su inciso último indica que el incumplimiento de esta dará lugar a las sanciones establecidas por el artículo 651 del Estatuto Tributario, que enuncia las sanciones correspondientes a la omisión de la obligación del suministro de información exigido por la ley con fines tanto tributarios como meramente informativos dentro del plazo establecido.

Las sanciones establecidas en el ya mencionado artículo 651 suponen el pago de una multa de hasta 15.000 unidades de valor tributario (UVT), la cual será fijada atendiendo a los criterios indicados en dicha norma.

## 12.4 Reservas

De entrada, es necesario indicar que, a menos que los estatutos de la ESAL establezcan lo contrario, estas entidades no están obligadas a constituir reservas.

Ahora, en cuanto al concepto de las reservas, se tiene que estas son medidas previsivas encaminadas a cubrir el riesgo de circunstancias futuras e inciertas; así, no son lo mismo que una provisión. Estas últimas corresponden a apropiaciones hechas en forma directa por los administradores para cubrir contingencias cuya probabilidad de ocurrencia es significativa. La diferencia principal consiste en que mientras las reservas son apropiadas por el máximo órgano social para responder a hechos futuros e inciertos, las provisiones parten de circunstancias cuya certidumbre es conocida por los administradores.

Las reservas cumplen también una finalidad jurídica que atiende a la importancia de mantener el patrimonio social como garantía o prenda general de los acreedores.

### 12.4.1 Reserva legal

Es aplicable en aquellos tipos de sociedad en que no hay una intercomunicación patrimonial respecto de sus asociados (con excepción de las sociedades en comandita por acciones). Se diferencia de las otras clases de reservas en su carácter de orden público, derivado de su origen normativo y de la finalidad para la cual se establece. Este rubro tiene como finalidad ser la última instancia para cubrir las obligaciones adquiridas por la sociedad, cuya satisfacción no hubiere sido viable por insuficiencia de fondos.

El artículo 452 del Código de Comercio indica que en cada ejercicio social deberán efectuarse detracciones del 10 % de las utilidades líquidas. La apropiación deberá hacerse en forma obligatoria hasta alcanzar una cuantía equivalente al 50 % del capital suscrito.

La reserva legal debe ajustarse a los límites previstos en la ley. De ahí que, en el caso de arribar al tope máximo fijado por la ley, no se considere viable que se continúen abonando montos adicionales para engrosar la reserva legal. Así las cosas, cualquier cuantía adicional que se pretenda

apropiar deberá someterse al régimen restrictivo propio de las reservas ocasionales. La capitalización de esta reserva no está permitida y, para todos los efectos, no es aplicable para las ESAL.

### 12.4.2 Reservas estatutarias

Son aquellas previstas en forma expresa en el contrato social. Serán obligatorias mientras no se supriman mediante una reforma del contrato social o mientras no alcancen el monto previsto.

Debe estipularse la cuantía a que ascenderá la correspondiente apropiación, su tope máximo y el tiempo durante el cual deberá detraerse el porcentaje respectivo de las utilidades sociales; también debe tener una destinación específica. Si ha sido constituida para absorber ciertas pérdidas, no podrá utilizarse para cubrir pérdidas diferentes de las especificadas.

La capitalización de este rubro presupone la decisión del máximo órgano de la sociedad, consistente en la supresión de la reserva estatutaria pactada. A falta de unanimidad, los asociados ausentes o disidentes estarán facultados para requerir el pago que les corresponda en dinero en efectivo, aun a costa de ser diluidos por efecto de la capitalización aprobada por la mayoría.

Estas reservas son aplicables para las ESAL siempre que así se estipule dentro de los estatutos.

### 12.4.3 Reservas ocasionales

Tiene su fuente en la decisión del máximo órgano social. No están sujetas a periodicidad, de manera que solo rigen para el ejercicio en que son decretadas y no pueden ser permanentes.

Deben tener una destinación específica. Además, se exige que se aprueben en la forma prevista en los estatutos o en la ley y que hayan sido debidamente justificadas.

Es aplicable en cualquier momento para las ESAL, inclusive si no lo consagran dentro de los estatutos, pues esta es una decisión del máximo órgano de la entidad.

#### 12.4.4 Reserva para la readquisición de participaciones

Puede ser de carácter estatutario o tener como fuente la decisión del máximo órgano (ocasional); le permite a la sociedad ejercer el derecho de retrato mediante el reembolso anticipado de la participación de capital de alguno o algunos de los asociados, fundadores o corporados.

Para proceder a readquirir acciones se requiere la decisión de la asamblea adoptada con la mayoría prevista en los estatutos. Luego de adoptarse la determinación, se procede a aplicar la reserva a recomprar las participaciones de capital de aquellos asociados, fundadores o corporados que participan en la operación. Para que la readquisición sea procedente, es necesario, además, que las acciones que se van a adquirir estén totalmente pagadas.

No se estima que esta reserva sea aplicable a las ESAL.

### 12.5. Derecho de inspección

Partiendo de la base de los distintos tipos societarios que existen en la legislación colombiana en materia mercantil, se establece el derecho de inspección, el cual se encuentra regulado en los artículos 369 y 379 del Código de Comercio, así como en el artículo 48 de la Ley 222 de 1995. Este derecho consiste en la facultad que tienen los asociados para examinar, directamente o mediante persona delegada, los libros y comprobantes de la sociedad con el fin de estar al tanto de la situación administrativa y financiera de la misma.

Por lo tanto, el derecho de inspección es uno conferido al accionista o socio; abarca la inspección sobre los libros que lleva la sociedad, entre otros, el libro de actas, el libro de socios y accionistas, al igual que la inspección sobre todos aquellos documentos que determinan la contabilidad y situación financiera de la entidad.

Conforme al artículo 369 del Código de Comercio, se concluye que los socios pueden ejercer el derecho de inspección en cualquier momento cuando se trate de sociedades de personas. Así, los asociados podrán hacer uso de este derecho en cualquier época o momento, y solo las sociedades por acciones establecen un periodo determinado. Además, podrán ejercerlo directamente o por medio de un representante.

La Superintendencia de Sociedades (2010 (a), p. 1) ha manifestado que al ser potestad del socio ejercer el derecho de inspección mediante actuación propia o por medio de un representante, pues el derecho para inspeccionar libros y papeles de la sociedad se realiza sin ninguna limitación, este puede ser ejercido por el socio o por medio del representante que libremente designe, teniendo en cuenta que no es posible que los administradores de la entidad limiten el ejercicio de este derecho, ni aun por medio de los estatutos de la sociedad.

Para efectos de las ESAL no existe ninguna previsión ni obligación de permitir a los asociados, fundadores o corporados ejercer el derecho de inspección. Por tal motivo, si estos quieren tener esta facultad, deberán consagrarla en los estatutos.

### 12.6. Aplicación del derecho de preferencia

En el derecho societario, por regla general, las acciones son libremente negociables, tal y como lo establece el numeral 3 del artículo 379 del Código de Comercio; sin embargo, en el artículo 403 del mismo código se hace referencia a una excepción: las acciones comunes respecto de las cuales se haya pactado expresamente el derecho de preferencia.

Es así como tal derecho se considera un pacto de naturaleza contractual, el cual queda establecido en el contrato social y dispone la obligación de los asociados al momento de enajenar su participación o de ofrecer previamente sus acciones a los demás accionistas o a la misma sociedad, pues tendrán prioridad para la celebración o ejecución de un negocio o acto jurídico.

Es por esto que si los socios o accionistas quieren tener preferencia en la negociación de las acciones, se debe dejar expresamente pactado tal derecho de preferencia, pues de no ser así, se aplica la norma general, según la cual, las acciones son libremente negociables y, en tal evento, podrá el asociado transferir sus acciones a terceros.

Ahora bien, es posible que la negociación de acciones se ajuste a la previsión del numeral 5 del artículo 420 del Código de Comercio y, por ende, el máximo órgano social pueda ordenar, pese a existir previsión estatutaria en contrario, que la negociación de acciones se realice sin sujeción al derecho de preferencia.

Así mismo, expresa que el derecho de preferencia se consagra a favor de cada uno de los asociados, por lo cual no se puede disponer de este por mayorías. Por tal razón, al momento de enajenar una acción, y siempre que exista el derecho de preferencia en la negociación, habrá de agotarse el procedimiento para ese fin previsto y ofrecer las acciones a los consocios.

Tal y como se estableció en el apartado sobre los aportes a las ESAL, hay divergencia respecto a la negociabilidad de la participación del asociado, fundador o corporado. En todo caso, y en el evento de considerar que sí es posible negociar el aporte, se puede aplicar el derecho de preferencia siempre que así lo consagren los estatutos.

Inclusive, siempre y cuando se esté bajo la óptica de la negociabilidad del aporte en una ESAL, no se ve ninguna limitación para que este derecho no sea solo para los asociados, fundadores o corporados, sino también para sus familiares, por citar algún ejemplo. En tal sentido, si algún asociado está interesado en vender su cuota de participación en un club social, puede hacerlo, pero inicialmente deberá ofrecérselo a los familiares de otro asociado, si así se quiere.

El objetivo para las ESAL con el derecho de preferencia será mantener a la entidad cerrada, cuando, por ejemplo, el objeto de esta sea el mejoramiento de la calidad de vida de los asociados, fundadores o corporados, o algo similar. Ahora bien, no tendrá mucho sentido en entidades cuyo objeto sea la utilidad común, pues mantenerlas cerradas no contribuye lo necesario.

## 12.7. Derecho de retiro

El derecho de retiro, conocido también como derecho de receso, es la posibilidad que tienen los socios o accionistas de separarse con anticipación de la sociedad y recibir el consecuente reembolso de capital aportado cuando se adopte una determinación que aparezca taxativamente contemplada en la ley como presupuesto para ejercer el retiro (solo ausentes y disidentes, naturalmente).

Es un derecho individual de naturaleza económica en el que no se toma en cuenta la cantidad de participaciones de capital que se tenga. No puede ser suprimido por mayoría, solo puede ser renunciado por el socio, pero luego de la determinación, es decir, no decide ejercer su derecho de retiro.

Su fundamento está en el cambio esencial de circunstancias que puedan hacer perder el interés en la continuación de la sociedad y que le reporten un perjuicio económico siempre y cuando esté contemplado en la ley.

Así, las causales de retiro son presupuestos legales que les permiten a los asociados, fundadores o corporados separarse de la compañía y obtener una compensación justa por su participación de capital en la sociedad (si después de una decisión que origina un derecho de retiro se venden las acciones, el adquirente no tiene derecho a ejercerlo porque debe conocer el negocio en el que se está vinculando).

Las causales conocidas para efectos de las sociedades son las siguientes:

- Transformación, fusión o escisión que impongan a los socios mayor responsabilidad. Es obvio que si se aumenta la responsabilidad, los socios tendrán derecho a retirarse porque se exponen de manera más directa; exigirles que se queden es irracional.
- Transformación, fusión o escisión con desmejora patrimonial. La desmejora patrimonial es un concepto mucho más amplio, en el que múltiples hipótesis pueden ser esbozadas; sin embargo, el artículo 12 de la Ley 222 de 1995 le fija parámetros de interpretación, para que no se contraríe el espíritu de la norma, a través de ejemplos de desmejora patrimonial.
- Cuando se disminuya el valor patrimonial de la acción, cuota o parte de interés, o se reduzca el valor nominal de la acción o cuota, en el marco de una fusión o escisión.
- Cuando se limite o disminuya la negociabilidad de la acción en el marco de una fusión o escisión. Como se está actualmente bajo la hipótesis de un mercado cerrado, pues la negociabilidad de la acción es más limitada que la de una empresa que cotice en la bolsa.
- Según el artículo 32 de la Ley 1258 del 2008, para las sociedades por acciones simplificadas, opera el derecho de retiro para los socios ausentes o disidentes en el marco de una enajenación global de activos.

Teniendo en cuenta las causales que se enuncian, no se cree que sea posible ni compatible el derecho de retiro con las ESAL. Esto, porque una de sus finalidades es preservar los derechos económicos derivados de la participación en una sociedad, derechos que no son aplicables para los asociados, fundadores o corporados en las ESAL por no poderse distribuir utilidades.

Además de lo anterior, las probabilidades de una desmejora o de asumir una mayor obligación, por ejemplo, en el marco de una transformación, no son factibles si se considera que solo podrán transformarse las ESAL en aquellas entidades con quienes comparten todos los elementos esenciales, como se explicó previamente en el apartado de las reformas.

En resumen, no es posible hablar del derecho de retiro propiamente dicho de los asociados, fundadores o corporados en el marco de una ESAL bajo ninguna circunstancia por la naturaleza jurídica de este tipo de personas y, esencialmente, por la restricción de estas para repartir utilidades. Podrán dejar de estar asociados, entonces, pero bajo ninguna circunstancia habrá reembolso de aportes o cualquier tipo de maniobra jurídica que les genere alguna retribución o retorno económico.

Ahora bien, lo aquí indicado se menciona en paralelo a lo establecido para las sociedades comerciales; sin embargo, sí es posible que los asociados, fundadores o corporados decidan no ser más miembros de la ESAL y los estatutos, en caso de consagrarlo, podrán permitirles el retiro.

## 12.8 Exclusión de asociados, fundadores o corporados

La sanción más grave para un socio o accionista en el marco de una sociedad será la exclusión. Para ello, el Código de Comercio y, más ampliamente el artículo 39 de la Ley 1258 del 2008 para las sociedades por acciones simplificadas, ha establecido esta posibilidad, permitiéndoles así a los socios que, en sus estatutos, configuren ampliamente esta prerrogativa del máximo órgano.

Se considera que es posible en una ESAL establecer causales de exclusión de los asociados, fundadores o corporados cuando no cumplan los preceptos que los mismos estatutos establezcan. Ser miembro de una entidad de esta naturaleza supone una serie de responsabilidades y, por lo mismo,

la entidad debe mantenerse al margen de los problemas que las personas naturales tengan.

Para cualquier exclusión, se considera que debe dejarse tal facultad en el máximo órgano social, que tiene la vocación de ser el más democrático. A su vez, debe tener una mayoría calificada, preferiblemente de las dos terceras partes de los asociados, fundadores o corporados con derecho a voto. Ha de evitarse cualquier abuso por parte del máximo órgano y se debe procurar el respeto al debido proceso.

## 12.9 Aplicación del régimen de insolvencia

En materia societaria, cuando un deudor se ve en la imposibilidad de pagar sus deudas y cumplir con las obligaciones que tiene a su cargo, pues han vencido los plazos, el ordenamiento jurídico tiene mecanismos para dar cumplimiento al pago de las obligaciones afectando todos sus bienes.

La legislación colombiana consagró el régimen de insolvencia en la Ley 1116 del 2006, que tiene por objeto la protección del crédito y la recuperación y conservación de la empresa viable para generar la correcta explotación económica y ser fuente generadora de empleo, todo mediante procesos de reorganización y de liquidación judicial.

La reorganización se hará respecto de los procedimientos cuya finalidad básica sea permitir al deudor superar sus dificultades financieras y reanudar el funcionamiento de sus operaciones comerciales normales, teniendo en cuenta que se pueden presentar situaciones como la reducción de la capacidad de la empresa o su venta como negocio en marcha a otra empresa y, de no lograrlo, extinguirse a través de un procedimiento de adjudicación o dar lugar a un procedimiento de liquidación judicial.

La liquidación judicial lleva a que ante un juez se disponga de los bienes del deudor con miras a poner fin a la actividad comercial de la empresa, transformando en dinero los bienes a través de la venta directa o subasta privada, para, posteriormente, mediante la celebración de un acuerdo de adjudicación entre los acreedores, se dé pago a las obligaciones y se aplique la prelación de créditos o se adjudiquen mediante providencia judicial.

Para dar inicio tanto al proceso de reorganización como al de liquidación judicial se presentará una solicitud ante la Superintendencia de Sociedades,

a la que mediante la Ley 1116 del 2006 le fue atribuida la facultad de llevar a cabo estos procesos; también se podrá solicitar ante los jueces civiles del circuito del domicilio del deudor.

Se pueden acoger al actual régimen de insolvencia las personas naturales comerciantes, personas jurídicas no excluidas que realicen negocios permanentes en el territorio nacional de carácter privado o mixto, sucursales de sociedades extranjeras o patrimonios autónomos afectos a la realización de actividades empresariales, todo según la reglamentación que expide el Gobierno nacional.

Ahora bien, se debe tener en cuenta que este régimen de insolvencia no será aplicable a las entidades territoriales, las descentralizadas del mismo orden ni a las universidades estatales del orden nacional o territorial de que trata la Ley 922 del 2004. Tampoco será aplicable a las entidades promotoras de salud, a las entidades vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria que desarrollen actividades financieras de ahorro y crédito, a las sociedades de capital público, entre otras, tal como lo preceptúa el artículo 3 de la Ley 1116 del 2006.

De tal suerte, y como ya pudo denotarse, las ESAL acceden a los beneficios establecidos en la Ley 1116 del 2006. Al respecto, la Superintendencia de Sociedades, (2012 [b]), preceptúa:

Como puede colegirse de lo expuesto, las personas jurídicas no comerciantes, tales como las corporaciones y otras especies de entidades sin ánimo de lucro, no se encuentran excluidas del régimen de insolvencia establecido por la Ley 1116 de 2006; no obstante, cuando estas deban someterse a un régimen especial de liquidación deberán estar al mismo y en este evento, tal como se planteó en el numeral 9.º antes citado, se entenderán excluidas de los procesos contemplados en la mencionada Ley 1116 (p. 1).

Ahora, en cuanto se refiere a la autoridad competente para llevar a cabo los procesos de insolvencia a que alude la Ley 1116 del 2006 respecto de corporaciones que, como se dijo, no cuentan con un régimen especial de liquidación, no es la Superintendencia de Sociedades la entidad ante la cual se surte el trámite de la Ley 1116 del 2006 para las ESAL. Lo es, entonces, el juez del circuito del domicilio de la ESAL. Así se corrobora en el mismo

concepto, donde se indica que “... resulta claro que la insolvencia de las corporaciones se trata de un proceso cuya competencia se encuentra radicada por la ley en el juez civil del circuito del domicilio principal del ente deudor” (Superintendencia de Sociedades, 2012 (b), p. 2).

Entrar en la Ley 1116 del 2006 no supone que las gobernaciones, por ejemplo, pierdan la inspección, vigilancia y control. Les corresponde continuar ejerciendo sus labores y prerrogativas, y las ESAL deberán continuar con el cumplimiento de sus obligaciones.

## - 13 -

# ASUNTOS TRIBUTARIOS Y FINANCIEROS

### 13.1 Contabilidad y estados financieros

Más que describir cómo se lleva la contabilidad y se elaboran los estados financieros para las ESAL, en este apartado se busca dar a conocer la normativa existente para justificar la obligación de estas entidades de, precisamente, llevar contabilidad y presentar estados financieros.

En primer lugar, el artículo 2 del Decreto 2500 de 1986 establece que “... las entidades sin ánimo de lucro [...] deberán llevar libros de contabilidad y registrarlos en las oficinas de la Administración de Impuestos Nacionales que corresponda a su domicilio”.

La misma norma establece que esta se sujetará a lo dispuesto en el título IV del Código de Comercio. Tendrán el carácter de obligatorios los libros mayor y balances y diario, o, en defecto de estos dos, el libro de cuentas y razón.

Por su parte, el artículo 45 de la Ley 190 de 1995 establece que “... todas las personas jurídicas y las personas naturales que cumplan los requisitos señalados en el reglamento deberán llevar contabilidad, de acuerdo con los principios generalmente aceptados”.

A su vez, el Estatuto Tributario establece en el artículo 364 que las ESAL “... deberán llevar libros de contabilidad, en la forma que indique el Gobierno nacional”. Vale la pena resaltar que para estos efectos está el Decreto 2649 de 1993.

Ahora bien, trayendo a colación lo dispuesto en el Estatuto Tributario, el Decreto 4400 del 2004 establece, en su artículo 15, que los sujetos del RTE, como las ESAL...

... están obligados a llevar libros de contabilidad debidamente registrados de conformidad con las normas legales vigentes, ante la cámara de comercio o la Administración de Impuestos con competencia en el domicilio principal de la entidad, o ante cualquier organismo público que tenga facultad para reconocer su personería jurídica.

Además de lo aquí previsto, las ESAL están sometidas a lo dispuesto por la Ley 1314 del 2009 y todos sus decretos reglamentarios en lo que respecta a las NIIF, razón por la cual estas entidades también deben convergir a esta nueva forma de llevar la contabilidad<sup>9</sup>.

Se quiere resaltar que, conforme a la Circular K2016090001397 del 28 de diciembre del 2016 de la Secretaría General de la Gobernación de Antioquia, “[l]as ESAL deberán, mediante acta de la asamblea general, dejar constancia de la adopción de las NIIF, haciendo claridad del grupo al que pertenecerá la entidad”.

Se recalca que la Gobernación, en el mismo oficio, les informa a las ESAL que están obligadas a presentar antes del 30 de abril de cada año y con corte al 31 de diciembre del año anterior, la información financiera y contable.

### 13.2 Donaciones

Si bien este asunto tiene mayor relevancia al hablarse del patrimonio, se quiere tener un apartado especial sobre el particular en atención a que gran parte de las ESAL tienen su fuente de financiación en donaciones que hacen personas o empresas y, en muchas ocasiones, la motivación para estas donaciones eran los beneficios tributarios que existían hasta la expedición de la Ley 1819 del 2016, y el respectivo Decreto 2150 del 2017.

En primera instancia, es importante mencionar que una donación, conforme lo establece el artículo 1443 del Código Civil, es un acto que se da entre vivos, a través del cual una persona entrega a otra, gratuita e

<sup>9</sup> Para los efectos netamente contables, es de vital importancia revisar el “Documento de orientación técnica 14” (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2015), en el que, concretamente, se hace referencia a la convergencia de las ESAL con las NIIF.



irrevocablemente, una parte de sus bienes. En principio, no está llamada a tener condiciones o restricciones, pero sí es posible determinar algunas, inclusive internamente en el marco de la ESAL.

El artículo 125 del Estatuto Tributario, vigente antes de la Ley 1819 del 2016, establecía lo siguiente:

ARTÍCULO 125. DEDUCCIÓN POR DONACIONES. Los contribuyentes del impuesto de renta que estén obligados a presentar declaración de renta y complementarios dentro del país tienen derecho a deducir de la renta el valor de las donaciones efectuadas, durante el año o período gravable, a: [...]

2. Las asociaciones, corporaciones y fundaciones, sin ánimo de lucro, cuyo objeto social y actividad correspondan al desarrollo de la salud, la educación, la cultura, la religión, el deporte, la investigación científica y tecnológica, la ecología y protección ambiental, la defensa, protección y promoción de los derechos humanos y el acceso a la justicia o de programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general.

El valor a deducir por este concepto, en ningún caso podrá ser superior al treinta por ciento (30 %) de la renta líquida del contribuyente, determinada antes de restar el valor de la donación. Esta limitación no será aplicable en el caso de las donaciones que se efectúen a los fondos mixtos de promoción de la cultura, el deporte y las artes que se creen en los niveles departamental, municipal y distrital, al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) para el cumplimiento de sus programas del servicio al menor y a la familia, ni en el caso de las donaciones a las instituciones de educación superior, centros de investigación y de altos estudios para financiar programas de investigación en innovaciones científicas, tecnológicas, de ciencias sociales y mejoramiento de la productividad, previa aprobación de estos programas por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.

De lo anterior se desprende que cualquier contribuyente que efectuara donaciones a ESAL que estuvieran enmarcadas dentro de las actividades allí señaladas tenía la posibilidad de deducir como beneficio dichas donaciones.

En tal virtud, era posible tener como un gasto del contribuyente el valor de la donación bajo el supuesto de que dicho aporte a la ESAL se entendía como uno propio de la actividad que le genera renta. Esto, precisamente, porque el Estado asumía la carga de las donaciones cuando se trataba de actividades que este quería, con mayor interés, promover y desarrollar, como las actividades de salud, la educación, la cultura, la religión, el deporte, la investigación científica y tecnológica, la ecología y protección ambiental, la defensa, protección y promoción de los derechos humanos y el acceso a la justicia o a programas de desarrollo social.

Es importante resaltar que la Ley 1607 del 2012 había creado el impuesto sobre la renta para la equidad, denominado CREE, que siempre gravaba este tipo de donaciones, y existía una sobretasa también aplicable que, en total, ascendía a un aproximado del 10 % de carga tributaria.

Ahora bien, con posterioridad a la vigencia de la Ley 1819 del 2016, que en su artículo 257 reglamentó el descuento por donaciones a ESAL que pertenecían al régimen especial, se estableció que las donaciones no serán deducibles del impuesto sobre la renta, por lo que no podrá tomarse como un gasto, pero sí da lugar a un descuento en renta que equivale al 25 % del valor donado. Esto, se insiste, fue reglamentado mediante el Decreto 2150 del 2017. Dentro de esa reforma tributaria también se encuentra que la tarifa del impuesto sobre la renta es del 34 %, y, además, hay una sobretasa del 6 %.

Antes de Ley 1819 del 2016		Después de Ley 1819 del 2016	
Deducibilidad	\$100	Deducibilidad	\$0
Beneficio del ET (25 %)	\$25	Beneficio del ET (25 %)	\$25
Renta	\$0	Renta (40 %)	\$40
CREE y sobretasa (10 %)	\$10		
Reducción	\$85	Efecto neto	\$15
<b>Beneficio tributario</b>	<b>\$15</b>	<b>Costo tributario</b>	<b>\$115</b>

Fuente: Elaboración propia.

La consecuencia económica de este cambio se ejemplifica en la tabla comparativa: se tiene que un contribuyente efectuó una donación a una ESAL cumpliendo todos los requisitos que establecen las normas precitadas y que el monto fue de \$100. En tal virtud, surgió el anterior cuadro.

De lo anterior se concluye lo siguiente: con el régimen anterior a la Ley 1819 del 2016, era posible deducir los \$100 y, además, aplicar el beneficio de \$25. En todo caso, estaba el CREE y la sobretasa, que asciende a \$10, razón por la cual el contribuyente, con su donación, solo asumía el costo efectivo de dicho acto en \$85, por tener un beneficio neto de \$15 de los \$100.

En vigencia de la Ley 1819 de 2016, si bien no hay CREE ni sobretasa, el efecto neto del impuesto sobre la renta es del 40 % y no está la posibilidad de deducir el aporte como gasto en la renta del contribuyente.

En tal sentido, considerando que el beneficio es de \$25, pero se paga por renta \$40, el costo tributario de la donación es que se donaron \$100, y ese acto generó una carga tributaria de \$15, teniendo como efecto neto una donación que costó \$115.

Con lo aquí descrito, se nota la intención efectiva del Estado en desincentivar las donaciones a las ESAL, inclusive si éstas ejercen una actividad meritoria o no, o si se dedica a las ya mencionadas actividades del antes aplicable artículo 125 del Estatuto Tributario.

### 13.3 Régimen Tributario Especial de las ESAL

Igual que con las donaciones, asunto que ya se trató, la Ley 1819 del 2016, reglamentada mediante el Decreto 2150 del 2017, se efectuaron una serie de cambios en la tributación de las ESAL que se pasará a resumir a continuación.

Anteriormente, el Estatuto Tributario, en su artículo 19, establecía lo siguiente:

ARTÍCULO 19. Los contribuyentes que se enumeran a continuación, se someten al impuesto sobre la renta y complementarios, conforme al régimen tributario especial contemplado en el Título VI del presente Libro:

1. Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 de este Estatuto, para lo cual deben cumplir las siguientes condiciones:

a) Que el objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de salud, deporte, educación formal, cultural, investigación

científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental, o a programas de desarrollo social.

b) Que dichas actividades sean de interés general, y

c) Que sus excedentes sean reinvertidos totalmente en la actividad de su objeto social.

De lo anterior se extraen algunas conclusiones: para formar parte del régimen especial se debía estar enmarcado dentro de las actividades que establece la norma, procurar el interés general y reinvertir los excedentes en el objeto social. Es decir, solo se necesitaba estar enmarcado dentro de las actividades, pues los otros dos aspectos son de la esencia de las ESAL.

Ahora bien, con la modificación que introduce el artículo 140 de la Ley 1819 del 2016 que modificó al precitado artículo 19, se establece lo siguiente:

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

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

1. Que estén legalmente constituidas.

2. Que su objeto social sea de interés general en una o varias de las actividades meritorias establecidas en el artículo 359 del presente Estatuto, a las cuales debe tener acceso la comunidad.

3. Que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos, bajo ninguna modalidad, cualquiera que sea la denominación que se utilice, ni directa, ni indirectamente, ni durante su existencia, ni en el momento de su disolución y liquidación, de acuerdo con el artículo 356-1.

De lo anterior se concluye: se parte de la base de que las ESAL están en el régimen ordinario y deben declarar renta como las sociedades. Únicamente, vía excepción, podrán ser calificadas como parte del RTE cumpliendo los requisitos allí establecidos y los demás dispuestos en el hoy vigente artículo 19.

Todo lo anterior es importante tenerlo en cuenta en atención a que la tarifa para la renta actualmente es del 34 %, mientras que para el RTE es del 20 %, aplicable a los remanentes reinvertidos.

Uno de los requisitos más importantes es el concepto de “actividad meritoria” que establece el artículo 359 del hoy vigente Estatuto Tributario y que, además, deben ser de interés general (permitir el acceso a la comunidad sin restricciones y tener una oferta abierta de servicios a terceros). Así las cosas, según el artículo aquí indicado, se entienden como actividades meritorias las siguientes:

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.

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.

2. Salud. La prestación o desarrollo de actividades o servicios, individuales o colectivos, de promoción de salud, prevención de las enfermedades, atención y curación de enfermedades en cualquiera de sus niveles de complejidad, rehabilitación de la salud y/o apoyo al mejoramiento del sistema de salud o salud pública, por parte de entidades debidamente habilitadas por el Ministerio de Salud y Protección Social o por las autoridades

competentes, exceptuando las exclusiones de la Ley Estatutaria 1751 de 2015.

3. Cultura. Actividades culturales definidas por la Ley 397 de 1997 y aquellas actividades de promoción y desarrollo de la actividad cultural.

4. Ciencia, tecnología e innovación. Actividades definidas por la Ley 1286 de 2009 y las que se desarrollen dentro de los proyectos aprobados por Colciencias. Asimismo, las actividades de investigación en áreas tales como matemáticas, física, química, biología y ciencias sociales, como economía, política, sociología y derecho de uso general.

5. Actividades de desarrollo social, que comprenden las siguientes actividades:

- a) Protección, asistencia y promoción de los derechos de las poblaciones de especial protección constitucional, minorías, poblaciones en situación de vulnerabilidad, exclusión y discriminación; tales como niños, niñas, adolescentes y jóvenes, personas con discapacidad, personas mayores, grupos y comunidades étnicas, víctimas del conflicto, población desmovilizada, mujeres, población con orientación sexual e identidad de género diversa, población reclusa, población en situación de pobreza y pobreza extrema, población rural o campesina, entre otras.
- b) Desarrollo, promoción, mejoramiento de la calidad y cobertura de los servicios públicos y los servicios públicos domiciliarios, así como el avance en las metas de desarrollo fijadas por la Organización de las Naciones Unidas.
- c) Actividades orientadas a la promoción y desarrollo de la transparencia, al control social, a la lucha contra la corrupción, a la construcción de paz, al desarrollo de las políticas públicas y la participación ciudadana.
- d) Actividades de apoyo a la recreación de familias de escasos recursos, desarrollo y mantenimiento de parques y centros

de diversión, siempre y cuando sean para acceso general a la comunidad.

6. Actividades de protección al medio ambiente. Conservación, recuperación, protección, manejo, uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables y el medio ambiente sostenible.

7. Prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, alcohol y tabaco; atención y tratamiento a las personas consumidoras.

8. Promoción y apoyo a las actividades deportivas definidas por la Ley 181 de 1995, mediante las políticas públicas y las entidades competentes.

9. Actividades de desarrollo empresarial. Promoción del desarrollo empresarial y el emprendimiento definido por la Ley 1014 de 2006.

10. Promoción y apoyo a los derechos humanos y los objetivos globales definidos por las Naciones Unidas.

11. Actividades de promoción y mejoramiento de la administración de justicia.

12. Promoción y apoyo a entidades sin ánimo de lucro que ejecuten acciones directas en el territorio nacional en alguna de las actividades meritorias descritas en este artículo.

13. Actividades de microcrédito, en los términos del artículo 39 de la Ley 590 de 2000.

En el evento de no enmarcarse dentro de lo anterior en cuanto a la actividad meritoria y el acceso a la comunidad, no se podrá hacer parte del Régimen Tributario Especial.

Pero estos no son los únicos cambios. Con la Ley 1819 del 2016 se incluyó el artículo 356-1 al Estatuto Tributario, donde se establecen algunos supuestos

de la distribución indirecta de excedentes o remuneraciones a los directivos de las ESAL que formen parte del RTE. Establece esta norma lo siguiente:

Los pagos por prestación de servicios, arrendamientos, honorarios, comisiones, intereses, bonificaciones especiales y cualquier otro tipo de pagos, cuando sean realizados a los fundadores, aportantes, donantes, representantes legales y administradores, sus cónyuges o compañeros o sus familiares parientes hasta cuarto grado de consanguinidad o afinidad o único civil o entidades jurídicas donde estas personas posean más de un 30 % de la entidad en conjunto u otras entidades donde se tenga control deberán corresponder a precios comerciales promedio de acuerdo con la naturaleza de los servicios o productos objeto de la transacción.

Estos contratos deberán registrarse ante la DIAN para que esta entidad evalúe si se está bajo el supuesto de una distribución indirecta de excedentes.

Además de lo anterior, se fijaron reglas para el pago a los administradores. Para esto se establece que solo se admiten los pagos laborales cuando se demuestre el pago de los aportes a la seguridad social y parafiscales, por lo que el representante legal debe tener vínculo laboral con la ESAL. Esto no aplica para los miembros de la junta directiva.

En ningún caso las retribuciones podrán superar el 30 % del gasto anual de la ESAL, siempre que la entidad tenga ingresos brutos anuales superiores a 3.500 unidades de valor tributario (UVT).

En la explicación que da la DIAN (2016) sobre la Ley 1819 del 2016, dice lo siguiente:

Por otro lado, solo serán admitidas a este régimen las entidades que aprueben el proceso de calificación que vigilará la DIAN. Esto cerrará una de las puertas principales de evasión del régimen, porque con las normas anteriores cualquier entidad sin ánimo de lucro tenía derecho a beneficios tributarios desde el momento de su constitución. Las entidades que incumplan los requisitos para pertenecer al régimen especial serán excluidas y deberán pagar los impuestos aplicables a las sociedades comerciales (p. 5).

La reforma le apuesta a un control combinado de la DIAN y de la sociedad civil, y por lo mismo obliga a estas entidades a hacer pública la información sobre su actividad (Ley 1819 del 2016, artículo 162). Podrá ser consultada en línea toda la información sobre patrimonio, composición de los órganos directos, pagos, asignaciones permanentes, donaciones, entre otros (DIAN, 2016, p. 5).

Pues bien, conforme al artículo 356-2 vigente del Estatuto Tributario, que fue introducido mediante el artículo 148 de la Ley 1819 del 2016, la calificación para el ingreso al Régimen Tributario Especial corresponderá a la DIAN, que es la entidad que lo autoriza.

Las ESAL que no cumplan todos los preceptos aquí establecidos y los indicados en el Estatuto Tributario serán excluidas del Régimen Tributario Especial. Se resalta que cuando los miembros de junta directiva, asociados o representantes legales sean declarados responsables penalmente por delitos contra la administración pública, el orden económico o el patrimonio económico, o sean sancionados con la declaración de caducidad de un contrato celebrado con una entidad pública, también serán excluidos.

Por último, se resalta que mediante los artículos 158 y 159 de la Ley 1819 del 2016 se adicionaron los artículos 364-1 y 364-2 al Estatuto Tributario, con una cláusula general antiabuso para evitar la elusión y que establece que no se podrán usar las ESAL para defraudar la norma tributaria, o para simular o encubrir negocios jurídicos distintos al real.

## - 14 -

# ALGUNAS ANOTACIONES SOBRE LA CONTRATACIÓN PÚBLICA CON ESAL

Para referirnos a este aspecto se debe hablar del Decreto 97 del 2017, que entró en vigor el 1 de junio del 2017. El presidente de la República (2017), al firmar la mencionada norma, estableció lo siguiente: “Frenamos en seco los abusos en la contratación directa con estas ESAL, que han causado la pérdida y desviación de billones de pesos anuales que debían ir a la población, sobre todo a la más vulnerable”.

Con el Decreto 92 del 2017 se modificó el Decreto 777 de 1992 con respecto a la posibilidad que tenían las ESAL, en términos de la Agencia Nacional de Contratación Pública denominada Colombia Compra Eficiente (2017), de abusar reiteradamente en “... este tipo de contratación, pues ha sido utilizado para ejecutar obras y adquirir bienes y servicios, afectando la competencia y la selección objetiva”.

Lo primero que se incluyó con el Decreto 92 del 2017 fue el concepto de “reconocida idoneidad” de las ESAL para contratar con el Estado. De tal suerte, los municipios, departamentos, distritos y el Gobierno nacional deberán ceñirse a este. Este concepto se encuentra descrito en el artículo 3, sin ofrecer mayores luces.

Se crean, entonces, los convenios de asociación, que son aquellos por virtud de los cuales las ESAL y el gobierno de cualquier nivel antes descrito ejecutan programas y actividades de interés público, según lo establezca el Plan Nacional o Seccional de Desarrollo; así se concreta el artículo 355 de la Constitución Política, que establece, en su párrafo 2, lo siguiente:

El Gobierno, en los niveles nacional, departamental, distrital y municipal, podrá, con recursos de los respectivos presupuestos, celebrar

contratos con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad con el fin de impulsar programas y actividades de interés público acordes con el Plan Nacional y los planes seccionales de desarrollo. El Gobierno nacional reglamentará la materia.

Las principales modificaciones introducidas con el Decreto 92 del 2017 son las siguientes: lo primero es que la contratación del Estado con ESAL será siempre pública, a menos que el precitado decreto establezca lo contrario. La lógica que regía con el Decreto 777 de 1992 era opuesta: el régimen general era la contratación privada, a menos que el decreto estableciera lo contrario.

Lo segundo es lo relativo al concepto de “reconocida idoneidad”, sometido al criterio que Colombia Compra Eficiente fije. En tal virtud, esta entidad estableció algunas pautas a través de la “Guía para la contratación con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad”; esta incluye varios preceptos, a saber:

- Que el objeto de la ESAL coincida con el objeto del proceso de contratación, programa o actividad establecida en el plan de desarrollo.
- Que el personal de la ESAL sea capaz técnica y administrativamente para cumplir con el programa, y que haya indicadores de permanencia de los colaboradores fijos o eventuales.
- Que la ESAL tenga experiencia conforme al alcance, valor y complejidad del proyecto, más allá del simple paso del tiempo. Es decir, esta agencia exige que la experiencia sea real y proporcional al proyecto que se llevará a cabo.
- Que la estructura organizacional de la ESAL muestre madurez en sus procedimientos y en su gobierno corporativo, bajo el entendido de que tenga órganos activos, estados financieros auditados, y una política de conflictos de intereses, de riesgos operativos y archivos de documentos, y de compensación de administradores y miembros de junta directiva.
- La ESAL debe tener indicadores financieros asociados con la eficiencia.
- La entidad debe gozar de buena reputación en el Sistema de Compra Pública y en sus grupos de interés. Esto, se reconoce, es subjetivo (Colombia Compra Eficiente, 2017).

En tercera instancia, en el evento de haber un proceso competitivo donde haya más de dos ESAL que ofrecen el mismo servicio, se surtirán las fases que para tal efecto dispone el artículo 4 del Decreto 92 del 2017.

Por otro lado, el régimen de incompatibilidades será el que rija para la contratación pública; se modifica la autorización que requiere el representante legal de la entidad pública, quien para suscribir estos convenios deberá establecerlo así directamente, sin la posibilidad de delegar.

Se quiere resaltar que, conforme al artículo 5 del Decreto 92 del 2017, es posible la celebración de convenios de asociación sometidos a procesos de selección objetiva cuando la ESAL comprometa dinero por menos del 30 % del valor total del convenio.

Por último, es pertinente mencionar la Circular K2016090000866 de la Secretaría General de la Gobernación de Antioquia (2016), en la cual se les indica a los alcaldes municipales, representantes legales u ordenadores del gasto de las entidades públicas descentralizadas del orden departamental y municipal de Antioquia que el certificado de cumplimiento de normativa emitido por la Dirección de Asesoría Legal y de Control es requerido para acreditar la idoneidad y conveniencia de las ESAL en la celebración de cualquier contrato o convenio. Este certificado indica si la Dirección de Asesoría Legal y de Control de la Gobernación de Antioquia le ha iniciado a la ESAL o a su representante legal un proceso administrativo sancionatorio e informa sobre el cumplimiento de la obligación de remitirle anualmente la información administrativa, financiera y contable anteriormente mencionada.

- 15 -

## COMENTARIOS SOBRE LAS SOCIEDADES DE BENEFICIO E INTERÉS COLECTIVO

Para todos los efectos, es importante recordar que son dos las características principales de las ESAL: (i) que se busque un fin o utilidad común; y (ii) que no sea posible la distribución de utilidades entre los asociados, fundadores o corporados, sino que estas se reinviertan.

Pues bien, en algunos países<sup>10</sup> se ha venido gestando la idea de crear sociedades como un fin o utilidad común como las ESAL, pero que puedan distribuir utilidades. De tal suerte, por el hecho de tener un objeto social mixto, entre comercial y uno altruista, este tipo de compañías podrían acceder a algunos beneficios.

Estas consideraciones han llevado a crear un tipo de sociedades de beneficio e interés colectivo, o *community interest companies*<sup>11</sup> en Inglaterra, o *community contribution companies*<sup>12</sup> en Canadá; este no es un tipo societario distinto, como las sociedades por acciones simplificadas o las sociedades limitadas, por ejemplo, sino que es un tipo de “apellido” que se incluye en la denominación social de cualquier sociedad comercial o civil que denota que

<sup>10</sup> Estados Unidos (*benefit corporations*), Inglaterra (*community interest companies*), España, Italia (*società B*), Argentina (sociedades BIC) y Perú (sociedades BIC), por citar algunos.

<sup>11</sup> En Inglaterra, por ejemplo, tienen una dependencia específica para el control y vigilancia de las sociedades BIC, que ejerce un control directo y real. Para mayor información consultar la página web de la Oficina del *Regulator of Community Interest Companies*, del Gobierno de Reino Unido.

<sup>12</sup> Para mayor información pueden consultar las publicaciones oficiales en la página web del Ministerio de Finanzas del Gobierno de British Columbia, provincia de Canadá.

esa persona jurídica cumple unos estándares y se rige por unos principios estrictos y alineados con tener un impacto positivo en la sociedad y en el ambiente, procurando unas condiciones dignas de empleo y una remuneración justa y adecuada.

Las sociedades BIC están muy orientadas al emprendimiento; sin embargo, en opinión del autor, esa concepción no puede ser una limitación para la aplicación de esta categoría societaria, pues no existe ningún obstáculo para que cualquier compañía, de cualquier tamaño, se acoja a este régimen beneficioso para los socios y para la sociedad y el ambiente.

Se insiste en algo: estas sociedades BIC son un híbrido entre las comerciales o civiles y las ESAL, donde se establecen unos requisitos para las primeras en el sentido de cumplir ciertos parámetros de responsabilidad con el entorno, sin perjuicio de las políticas de responsabilidad social empresarial que quieran implantarse.

En Colombia, a través de la Ley 1901 se creó el marco jurídico para este tipo de sociedades. Su proyecto de ley fue muy similar a los modelos que se tienen en países como Perú o Argentina.

Es de esta forma como en el artículo 2 de la Ley 1901 se definen las sociedades BIC:

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

Para tener la denominación BIC, las sociedades incluirán en su objeto, además de los respectivos actos de comercio que pretendan desarrollar, aquellas actividades de beneficio e interés colectivo que pretendan [sic] se propongan fomentar.

Se desprende de lo anterior un requisito fundamental, que ya se anunció: además del interés que tengan los socios o accionistas, correspondiente a sus utilidades, las sociedades BIC deben tener actividades de beneficio e interés colectivo.

Una orientación sobre estas sociedades puede ser el concepto establecido en este escrito en el apartado relativo al objeto como elemento esencial de las ESAL o, inclusive, los comentarios aquí expuestos en cuanto a las “actividades meritorias” definidas en el Estatuto Tributario.

En el mismo artículo 2 de la Ley 1901 se incluye un párrafo que establece los requisitos esenciales que deben cumplir las sociedades BIC para tener tal calidad y que se resumen en tres categorías: (i) el impacto en los trabajadores y sus familias; (ii) la responsabilidad social y de consumo; y (iii) la responsabilidad ambiental. Por su relevancia, se citan a continuación:

1. Establecen una remuneración salarial razonable para sus trabajadores y analizan las diferencias salariales entre sus empleados mejor y peor remunerados para establecer estándares de equidad.
2. Establecen subsidios para capacitar y desarrollar profesionalmente a sus trabajadores y ofrecen programas de reorientación profesional a los empleados a los que se les ha dado por terminado su contrato de trabajo.
3. Crean opciones para que los trabajadores tengan participación en la sociedad, a través de la adquisición de acciones. Adicionalmente amplían los planes de salud y beneficios de bienestar de sus empleados y diseñan también estrategias nutrición, salud mental y física, propendiendo por el equilibrio entre la vida laboral la privada de sus trabajadores.
4. Crean un manual para sus empleados, con el fin de consignar los valores y expectativas de la sociedad.
5. Brindan opciones de empleo que le permitan a los trabajadores tener flexibilidad en la jornada laboral y crean opciones de teletrabajo, sin afectar la remuneración de los [sic] sus trabajadores.
6. Crean opciones de trabajo para la población estructuralmente desempleada, tales como los jóvenes en situación de riesgo, individuos sin hogar, reinsertados o personas que han salido de la cárcel.
7. Expanden la diversidad en la composición de las juntas directivas, equipo directivo, ejecutivo y proveedores, con el fin de incluir en ellos personas pertenecientes a distintas culturas, minorías étnicas, creencias religiosas diversas, con distintas orientaciones sexuales, capacidades físicas heterogéneas y diversidad de género.

8. Incentivan las actividades de voluntariado y crean alianzas con fundaciones que apoyen obras sociales en interés de la comunidad.
9. Adquieren bienes o contratan servicios de empresas de origen local o que pertenezcan a mujeres y minorías. Además, dan preferencia en la celebración de contratos a los proveedores de bienes y servicios que implementen normas equitativas y ambientales.
10. Efectúan, anualmente, auditorías ambientales sobre eficiencia en uso de energía, agua y desechos y divulgan los resultados al público en general y capacitan a sus empleados en la misión social y ambiental de la sociedad.
11. Supervisan las emisiones de gases invernadero generadas a causa de la actividad empresarial, implementan programas de reciclaje o de reutilización de desperdicios, aumentan progresivamente las fuentes de energía renovable utilizadas por la sociedad y motivan a sus proveedores a realizar sus propias evaluaciones y auditorías ambientales en relación con el uso de electricidad y agua, generación de desechos, emisiones de gases de efecto invernadero y empleo de energías renovables.
12. Utilizan sistemas de iluminación energéticamente eficientes y otorgan incentivos a los trabajadores por utilizar en su desplazamiento al trabajo, medios de transporte ambientalmente sostenibles.
13. Divulgan ante sus trabajadores los estados financieros de la sociedad.
14. Expresan la misión de la sociedad en los diversos documentos de la empresa.
15. Implementan prácticas de comercio justo y promueven programas para que los proveedores se conviertan en dueños colectivos de la sociedad, con el fin de ayudar a estos para salir de la pobreza.

Todas estas consideraciones son perfectamente viables en las ESAL y trasplantar estos preceptos a las sociedades comerciales o civiles en Colombia es oportuno, pues, en cierta medida, implica que todos, particulares, Estado, ESAL y sociedades de cualquier naturaleza, tengan un compromiso serio y directo con el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes



y con el ambiente, lo que debería redundar también en algunos beneficios económicos, sean tributarios o de cualquier otra índole.

Para el control de este tipo de sociedades se dispone que los administradores orienten sus decisiones no solo en interés de la sociedad, sino que también tengan en cuenta a los grupos de interés afectados, o *stakeholders*. Esto rompe, nuevamente, un paradigma: que los administradores deben velar únicamente por los intereses de la sociedad que administran, lo que resulta oportuno y necesario cuando se está buscando un impacto real para los accionistas y para el ambiente y la sociedad.

A su vez, se establecen reglas, tanto en la Ley 1901 del 2018 como en los modelos de otros países, para efectos de la presentación de los informes de gestión, tarea que deben llevar a cabo los representantes legales. Estos informes deben ser públicos y, además, cumplir con un estándar independiente definido, para Colombia, por el artículo 6 de la citada ley.

Por otro lado, y con respecto a las sociedades existentes, la Ley 1901 dispone que es obligatorio que la razón social de la compañía incluya la denominación “BIC” o “beneficio e interés colectivo”, para lo cual, además de cumplir con los preceptos ya indicados, se requerirá una modificación estatutaria adoptada por la mayoría prevista en la ley o en los estatutos para las reformas del contrato social. Los socios o accionistas ausentes o disidentes podrán ejercer el derecho de retiro.

Por el momento, la Ley 1901 aclara que las sociedades que adopten la denominación BIC estarán obligadas a cumplir con las obligaciones del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios, el régimen común sobre las ventas y con las demás obligaciones tributarias de carácter nacional, departamental y municipal. En algunos países hay un tipo de tarifa para el impuesto sobre la renta preferencial, u ofrecen la posibilidad de hacer algunos descuentos o tomar como gastos algunas erogaciones; si no es una sociedad BIC, no puede tener acceso a ello.

Este híbrido entre las ESAL y las sociedades tiene un loable objetivo; más a sabiendas de que es deber del Estado, de los empresarios y de los grupos de interés buscar un impacto positivo en la sociedad y en el ambiente.

- 16 -

## MODELOS DE ESTATUTOS PARA ESAL

Los presentes modelos pretenden servir de orientación para aquellas personas que estén interesadas en constituir una ESAL o que, conforme a lo desarrollado aquí, quieran actualizar y modernizar sus estatutos a través de una reforma.

Sin duda habrá muchos elementos útiles y otros no tan pertinentes, por cuanto es claro que cada entidad tiene sus necesidades; por lo mismo, un modelo es una orientación y no más que eso.

Se recomienda, en todo caso, revisar los apartados atinentes a cada artículo de los estatutos para evaluar el alcance de lo aquí sugerido como modelo. Se deja claro que estos estatutos contienen más consagraciones de las que establece la ley y que no constituyen un modelo obligatorio para ninguna entidad, sino una propuesta a manera de conclusión de todos los apartados del presente documento conforme a lo desarrollado por el autor; por tanto, no representan un modelo sugerido por la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia.

## 16.1 Modelo de estatutos de una fundación

### FUNDACIÓN

#### CAPÍTULO PRIMERO

##### DENOMINACIÓN, NATURALEZA, DOMICILIO Y DURACIÓN

**ARTÍCULO PRIMERO. DENOMINACIÓN.** La persona jurídica será una fundación y se denomina **FUNDACIÓN** [indicar el nombre que, en todo caso, debió ser verificado para efectos de homonimia] (en adelante La **FUNDACIÓN**), institución de utilidad común y sin ánimo de lucro.

**ARTÍCULO SEGUNDO. NATURALEZA JURÍDICA.** La **FUNDACIÓN** es una persona jurídica de derecho privado que se regula, en primera instancia, en lo dispuesto por estos estatutos y en lo pertinente por los artículos 633 a 652 del Código Civil colombiano, el Decreto 2150 de 1995 y demás normas concordantes. Se constituye como una ESAL, de carácter permanente, independiente y autónomo y de utilidad común.

**ARTÍCULO TERCERO. DOMICILIO.** El domicilio principal de la **FUNDACIÓN** es en [indicar el municipio y verificar cuál es la cámara de comercio de la competencia], pero podrá establecer sedes o capítulos y realizar actividades en otras ciudades o municipios del país y del exterior.

**ARTÍCULO CUARTO. DURACIÓN.** La **FUNDACIÓN** tendrá una duración indefinida, pero podrá disolverse anticipadamente por las causas que contemplan estos estatutos.

#### CAPÍTULO SEGUNDO OBJETO SOCIAL Y DESARROLLO

**ARTÍCULO QUINTO. OBJETO.** La **FUNDACIÓN** tendrá como objeto [establecer el objeto de la fundación conforme a lo establecido en el capítulo pertinente].  
Los objetivos específicos de la **FUNDACIÓN** serán: [establecer los objetivos específicos].

La **FUNDACIÓN**, para el cumplimiento de su objeto, podrá realizar, en todo caso, cualquier actividad comercial o civil lícita, participar en otras ESAL o sociedades, asociarse con otras personas, ejercer el comercio a través de cualquier medio idóneo, y efectuar todas las otras actividades y operaciones económicas, relacionadas directa o indirectamente con el objeto social, para el desarrollo del mismo.

#### CAPÍTULO TERCERO

##### FUNDADORES, DERECHOS, DEBERES Y SANCIONES

**ARTÍCULO SEXTO. CLASES DE ASOCIADOS.** Los asociados o fundadores de la **FUNDACIÓN** son [indicar qué tipo de asociados tendrá. En el capítulo correspondiente se hacen algunas recomendaciones].

En los presentes estatutos se hablará indistintamente de “fundadores” o “asociados”, sin que por tal motivo se cambie la naturaleza jurídica de la **FUNDACIÓN**.

**ARTÍCULO SÉPTIMO. DERECHOS.** Son derechos de los asociados en general los siguientes:

- a) Participar en las actividades de la **FUNDACIÓN** conforme a las condiciones que se establezcan.
- b) Promover programas y proyectos para el logro de los objetivos de la **FUNDACIÓN**.
- c) Elegir y ser elegidos integrantes de la Junta Directiva o de los comités de trabajo cuando corresponda.
- d) Representar a la **FUNDACIÓN**, con previa autorización de la Junta Directiva o Asamblea General, en cualquier evento o vocería institucional temporal o permanente.
- e) Recibir las publicaciones hechas por la **FUNDACIÓN**.
- f) Recibir autoría de los trabajos ejecutados como integrantes de la **FUNDACIÓN**.
- g) Fiscalizar a través del derecho de inspección que establece el Código de Comercio para los socios en las sociedades anónimas la gestión económica y administrativa de la Junta Directiva y de los representantes legales.

- h) Retirarse voluntariamente de la **FUNDACIÓN** según lo prescrito en estos estatutos.
- i) Proponer reformas de estatutos.

**ARTÍCULO OCTAVO. DEBERES.** Son deberes de los asociados los siguientes:

- a) Comprometerse a efectuar los aportes que establecen estos estatutos y pagarlos puntualmente.
- b) Comprometerse a participar en las actividades de la **FUNDACIÓN**.
- c) Cumplir los estatutos, reglamentos, resoluciones, comisiones o trabajos asignados por la Asamblea General, la Junta Directiva o los comités de trabajo.
- d) Velar por la buena imagen de la **FUNDACIÓN**.
- e) Acatar las decisiones tomadas por la Asamblea General.
- f) Comprometerse con los principios y fundamentos de la **FUNDACIÓN**.
- g) Obrar en sus relaciones con la **FUNDACIÓN** y la comunidad con ética y lealtad.
- h) Velar por el buen manejo del patrimonio, bienes de la **FUNDACIÓN**.
- i) Asistir puntualmente a las reuniones de la Asamblea General y de los comités de trabajo, desde la hora fijada para su inicio hasta que se agote el orden del día.

**PARÁGRAFO.** Cuando se falte a las obligaciones contenidas en estos estatutos, aplicarán las sanciones de los artículos siguientes.

**ARTÍCULO NOVENO. SANCIONES. LA FUNDACIÓN** podrá imponer, a través de la Asamblea, a sus asociados las siguientes sanciones, previa solicitud escrita de descargos y el término para presentarlos:

- 1) **Amonestaciones.** Serán impuestas por la Junta Directiva, según reglamento previsto para el efecto.
- 2) **Suspensión temporal de la calidad de asociado.** La Junta Directiva podrá suspender temporalmente a cualquier miembro en el ejercicio de sus derechos por cualquiera de las siguientes causales:

- a. Retraso en el pago de los aportes o cuotas, en la forma establecida por la Asamblea General o la Junta Directiva, según el caso.
  - b. Incumplimiento en materia leve de sus deberes, cuando no hayan sido atendidas las previas llamadas de atención.
  - c. Configuración de cualquiera de las causales de pérdida de la calidad de asociado mientras la Asamblea General decide.
- 3) **Exclusión del asociado.** Será impuesta por la Asamblea con votación afirmativa de dos terceras partes de los asociados con derecho a voto por cualquiera de las causales siguientes:
- a. Violar en materia grave o leve, pero reiterada, los estatutos de la **FUNDACIÓN**, la declaración de principios o las disposiciones de la Asamblea General o de la Junta Directiva.
  - b. Incurrir en algunas de las causales que se determinen en el manual ético y moral de la **FUNDACIÓN**.
  - c. Acumulación de tres suspensiones temporales.
- 4) **Otras sanciones.** También podrá imponer la **FUNDACIÓN** otras sanciones que estime pertinentes, siempre y cuando previamente hayan sido establecidas por la Asamblea General.

**PARÁGRAFO.** La Junta Directiva decidirá en primera instancia respecto a las faltas disciplinarias de los asociados. Corresponde a la Asamblea General resolver en segunda instancia el recurso de apelación sobre este particular.

**ARTÍCULO DÉCIMO. RETIRO DE ASOCIADOS.** El retiro voluntario para los asociados lo autoriza la Junta Directiva, previa solicitud escrita del interesado, pero la decisión definitiva estará en manos de la Asamblea.

En el momento de solicitud del retiro voluntario, cuando existan cuentas pendientes para con la **FUNDACIÓN**, este se podrá condicionar al pago de la deuda, de conformidad con lo establecido en el reglamento interno.

El retiro de los asociados no supondrá el reembolso de sus aportes, y así lo entienden todos los asociados.

## CAPÍTULO CUARTO ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN

**ARTÍCULO DÉCIMO PRIMERO. ÓRGANOS DE ADMINISTRACIÓN.** La **FUNDACIÓN** tendrá los siguientes órganos de dirección, gobierno y control:

- a) Asamblea General.
- b) Junta Directiva.
- c) Representación legal.
- d) Revisoría fiscal.

### ASAMBLEA GENERAL

**ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO. ASAMBLEA GENERAL.** La Asamblea es la máxima autoridad deliberante y decisoria. Estará constituida por los asociados que estén en ejercicio de sus derechos.

**ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO. FUNCIONES.** Son funciones de la Asamblea General:

- a) Aprobar su propio reglamento.
- b) Ejercer la suprema dirección de la **FUNDACIÓN** y velar por el cumplimiento de su objeto social, interpretar los estatutos, fijar la orientación y política generales de sus actividades.
- c) Reformar los estatutos, para lo cual se requerirá de la aprobación del 70 % de los asociados con derecho a voto.
- d) Aprobar los planes y programas que la **FUNDACIÓN** va a desarrollar, propuestos para el cumplimiento de su objeto social por la Junta Directiva, los asociados y el representante legal.
- e) Elegir y remover libremente y asignarles remuneración a los miembros de la Junta Directiva y a sus suplentes.
- f) Elegir y remover libremente al revisor fiscal y a su suplente.
- g) Estudiar, aprobar o improbar, con carácter definitivo, los estados financieros e informes de gestión presentados a su consideración por la Junta Directiva.

- h) Expedir los reglamentos y las disposiciones estatutarias necesarios para el buen funcionamiento de la **FUNDACIÓN**, en los términos de estos estatutos.
- i) Decretar la disolución y liquidación de la **FUNDACIÓN**.
- j) Elegir el liquidador o los liquidadores y señalar la entidad o entidades que hayan de recibir el remanente que resulte al hacerse la liquidación.
- k) Señalar, si lo estima conveniente, los aportes extraordinarios que deben hacer los asociados y establecer las sanciones diferentes de las previstas en estos estatutos, sin que las mismas impliquen reforma estatutaria.
- l) Ordenar las acciones administrativas y judiciales que correspondan contra los directivos, los administradores y el fiscal, y reconocer, estimular y premiar las acciones de los administradores dignas de reconocimiento.
- m) Interpretar los estatutos.
- n) Todas aquellas funciones que no estén asignadas a otro órgano, pudiéndolas delegar en quien estime conveniente.

**ARTÍCULO DÉCIMO CUARTO. REUNIONES.** La Asamblea se reunirá ordinariamente una vez al año, a más tardar el último día del mes de marzo, y extraordinariamente cuando sea convocada por la representación legal.

Las reuniones ordinarias tendrán como finalidad estudiar las cuentas, el balance general de fin de ejercicio, acordar todas las orientaciones y medidas necesarias para el cumplimiento del objeto social y determinar las directrices generales acordes con la situación económica y financiera de la **FUNDACIÓN**. Las reuniones extraordinarias se efectuarán cuando lo requieran las necesidades imprevistas o urgentes.

**PARÁGRAFO PRIMERO. REUNIONES UNIVERSALES.** Habrá reunión universal cuando esté representada en la Asamblea la totalidad de los asociados con derecho a voto, razón por la cual no se requerirá convocatoria.

**PARÁGRAFO SEGUNDO. REUNIONES POR DERECHO PROPIO.** En el evento de que no se dé la reunión ordinaria de conformidad con lo establecido en este artículo, la Asamblea podrá reunirse por derecho propio el primer día

hábil, para la **FUNDACIÓN**, del mes de abril, a las 10:00 a. m., en las oficinas del domicilio principal de esta. En todo caso, podrán deliberar y decidir con cualquier número plural de asociados, respetando, eso sí, las mayorías calificadas aquí establecidas.

**PARÁGRAFO TERCERO. REUNIÓN DE SEGUNDA CONVOCATORIA.** Si se convoca la Asamblea General y esta no se reúne por falta de *quorum*, se citará a una nueva reunión que sesionará y decidirá válidamente con cualquier número plural de asociados. La nueva reunión no deberá efectuarse antes de los diez (10) días hábiles ni después de los treinta (30) días hábiles, contados desde la fecha fijada para la primera reunión. En todo caso, podrán deliberar y decidir con cualquier número plural de asociados.

En estas reuniones se deberán respetar las mayorías calificadas que consagran los presentes estatutos.

**PARÁGRAFO CUARTO. REUNIÓN DE LA HORA DESPUÉS.** Si llegada la hora para la cual fue convocada la reunión de asociados no se logra integrar el *quorum* deliberatorio necesario para dar inicio a la misma, se dará espera de una hora, después de la cual comenzará la “reunión de hora después”, que podrá deliberar y decidir con cualquier número plural de asociados que represente mínimo el 10 % del total de asociados.

**PARÁGRAFO QUINTO. REUNIONES NO PRESENCIALES.** La Asamblea General podrá realizar las reuniones ordinarias y extraordinarias de manera no presencial, por comunicación simultánea y sucesiva, independientemente de la cantidad de asociados que se encuentren representados. Para estos efectos, la convocatoria, el *quorum* deliberativo y decisorio y las mayorías aplicables serán las que se establecen en estos estatutos para todas las demás reuniones que sí son presenciales.

Tales reuniones pueden desarrollarse con comunicaciones simultáneas y sucesivas, es decir, un medio que los reúna a todos a la vez, situación que se indicará así en el acta y que deberá ser garantizada por el presidente y secretario de la reunión.

En ningún evento será obligatorio que para darse una reunión de este tipo se deba tener la participación de la totalidad de los miembros de la

Asamblea General. A su vez, las actas deberán tener el mismo contenido que se estipula en los presentes estatutos.

**ARTÍCULO DÉCIMO QUINTO. CONVOCATORIA.** Las convocatorias para reuniones ordinarias y extraordinarias serán realizadas por la representación legal o por la revisoría fiscal. También podrá hacerlo el 20 % de los asociados de forma directa.

Todas las convocatorias se realizarán por escrito físico o por correo electrónico.

Para las reuniones ordinarias, la convocatoria se realizará con una antelación de mínimo quince (15) días hábiles, mientras que para las reuniones extraordinarias se realizará con mínimo cinco (5) días calendario.

En la convocatoria para reuniones extraordinarias se especificarán los asuntos sobre los que se deliberará y decidirá, estableciendo así el orden del día. Si se desea tratar algún tema adicional, así deberá decidirlo la Asamblea con la aprobación del 70 % de los asociados con derecho a voto presentes. En las reuniones ordinarias, la Asamblea General podrá ocuparse de temas no indicados en la convocatoria a propuesta de cualquiera de los asociados.

**ARTÍCULO DÉCIMO SEXTO. QUORUM Y MAYORÍAS.** La Asamblea General podrá deliberar cuando se encuentre presente o representado un número plural de asociados con derecho a voto que, a su vez, represente la mayoría de la totalidad de los asociados con derecho a voto. Las decisiones de la Asamblea General se tomarán por un número plural de asociados que represente la mayoría de los asociados presentes en la reunión.

**PARÁGRAFO PRIMERO.** No tendrán derecho a voto los asociados que no se encuentran al día con la **FUNDACIÓN**.

**PARÁGRAFO SEGUNDO.** El miembro que tenga derecho a voto podrá concurrir mediante representación otorgada a otro miembro que pueda deliberar y decidir.

**ARTÍCULO DÉCIMO SÉPTIMO. ACTAS.** De todas las reuniones de la Asamblea quedará un acta, que deberá contener el número de la misma; el nombre de la entidad a que corresponde; el órgano que se reúne; la naturaleza de

la reunión; la indicación del lugar, fecha y hora de la reunión; el número de asociados con derecho a voto presentes; la forma, el órgano y la antelación de la convocatoria; la lista de los asistentes con indicación del número de votos propios o ajenos que representen; los asuntos tratados; las decisiones adoptadas y el número de votos emitidos en favor, en contra, o en blanco; las constancias escritas presentadas por los asistentes durante la reunión; las designaciones efectuadas; la fecha y hora de su clausura; la aprobación al texto del acta.

Las actas deberán ser suscritas por el presidente y secretario de la reunión. En todo caso, el secretario o algún representante legal podrá expedir copias de las actas.

### JUNTA DIRECTIVA

**ARTÍCULO DÉCIMO OCTAVO. CONFORMACIÓN.** La **FUNDACIÓN** tendrá una Junta Directiva compuesta por tres (3) personas, con sus respectivos suplentes personales; todos estos deberán ser asociados activos, estar a paz y salvo con la **FUNDACIÓN**, y no haber tenido, en los últimos dos (2) años, alguna sanción.

**PARÁGRAFO.** Todo cambio o reemplazo de uno o más integrantes de la Junta Directiva se entiende que ocurre para completar el período.

**ARTÍCULO DÉCIMO NOVENO. REUNIONES Y CONVOCATORIA.** La Junta Directiva se reunirá cuando sea convocada por la representación legal o por cualquiera de sus miembros.

La convocatoria se hará por cualquier medio escrito con una antelación de tres (3) días hábiles, indicando el lugar, la hora y la fecha.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO. QUORUM Y MAYORÍAS.** Habrá sesión de la Junta Directiva cuando estén presentes dos de los tres miembros, y así mismo se deberán adoptar las decisiones.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO PRIMERO. FUNCIONES.** Son funciones de la Junta Directiva las siguientes:

- a) Dictar las decisiones y resoluciones, y darlas a conocer a los integrantes de la **FUNDACIÓN** mediante circulares u otro medio de información.
- b) Establecer su propio reglamento interno y el de la Asamblea General; estos reglamentos serán puestos a discusión en cada uno de los organismos para su aprobación final.
- c) Conceptuar acerca de la admisión o exclusión de integrantes, teniendo en cuenta los estatutos y las solicitudes a la Junta Directiva.
- d) Crear los organismos que sean necesarios para el adecuado funcionamiento de la **FUNDACIÓN**.
- e) Nombrar los directores de los diferentes organismos internos, quienes se posesionarán ante la representación legal comprometiéndose a cumplir las funciones asignadas.
- f) Estudiar los informes y necesidades de los organismos internos o de los integrantes, tratando de responder a ellas, según el presupuesto y los programas aprobados en la Asamblea General o el determinado por la misma Junta para este fin.
- g) Aprobar en primera instancia los informes financieros y de cuentas, aspectos que el representante legal debe presentar luego a la Asamblea General.
- h) Examinar, cuando considere necesario, los archivos y estados financieros de la **FUNDACIÓN**.
- i) Las demás que le correspondan de acuerdo con estos estatutos.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO. ACTAS.** De todas las reuniones de la Junta Directiva quedará un acta, que deberá contener los mismos requisitos establecidos para las actas que trata el artículo décimo séptimo de estos estatutos.

### REPRESENTACIÓN LEGAL

**ARTÍCULO VIGÉSIMO TERCERO. REPRESENTACIÓN LEGAL.** La **FUNDACIÓN** tendrá un representante legal. En sus faltas absolutas, temporales o accidentales, su suplente lo reemplazará con las mismas facultades y limitaciones. Todos los representantes legales serán elegidos por la Junta Directiva.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO CUARTO. FUNCIONES.** Son funciones de la representación legal las siguientes:

- a) Actuar como representante legal de la **FUNDACIÓN**.
- b) Convocar y presidir, con los límites que señalan los presentes estatutos, todas las asambleas generales, reuniones de la Junta Directiva y actos sociales de la **FUNDACIÓN**.
- c) Velar por los intereses de la **FUNDACIÓN**, debiendo firmar las actas, contratos, convenios, correspondencia especial, memorias y todos los documentos emanados de la **FUNDACIÓN**; sin dicha firma, tales actos no tendrán validez.
- d) Establecer acción jurídica a quienes malversen, destruyan o dañen los fondos o bienes de la **FUNDACIÓN**.
- e) Ordenar los gastos y firmar los pagos dentro de sus limitaciones.
- f) Aprobar los actos y contratos que comprometan a la **FUNDACIÓN** y los que señalen los estatutos, reglamentos, acuerdos de la Asamblea o la Junta Directiva, resoluciones o demás documentos.
- g) Presentar a la Asamblea General informe escrito sobre la marcha de la **FUNDACIÓN** y, en las reuniones extraordinarias, dar explicaciones sobre los motivos de la convocatoria.
- h) Hacer cumplir la ley, los estatutos, los reglamentos internos, los acuerdos de la Asamblea, las resoluciones de la Junta Directiva y los principios de la **FUNDACIÓN**.
- i) Nombrar los funcionarios y cargos que sean necesarios para el funcionamiento de la **FUNDACIÓN**.
- j) Celebrar los actos y los contratos para el desarrollo del objeto social de la **FUNDACIÓN**.
- k) Poner a consideración y aprobación de la Junta Directiva y de la Asamblea los planes, programas y proyectos de la **FUNDACIÓN**.
- l) Verificar el cumplimiento de los procesos determinados por la Junta Directiva en la formulación y presentación de los proyectos.
- m) Velar por que los proyectos se presenten de manera oportuna y con adecuada calidad.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO QUINTO. RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES.** Los administradores de la entidad serán los representantes legales, la

Junta Directiva y quienes realicen cualquier actividad positiva de gestión, administración o dirección.

Todos estos deberán actuar en beneficio de la entidad con diligencia y lealtad. En lo que no resulte contrario a la naturaleza jurídica de las ESAL se dará aplicación a lo dispuesto en la Ley 222 de 1995 frente a la responsabilidad de los administradores, o las normas que la deroguen, modifiquen o sustituyan.

#### REVISORÍA FISCAL

**ARTÍCULO VIGÉSIMO SEXTO. REVISORÍA FISCAL.** La **FUNDACIÓN** tendrá un revisor fiscal, que será contador público titulado, tendrá voz, pero no voto dentro de la Asamblea y la Junta Directiva, y no podrá ser asociado de la **FUNDACIÓN** en ninguna de sus modalidades. Será nombrado por la Asamblea General y podrá tener un suplente.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO SÉPTIMO. FUNCIONES.** Son funciones de la revisoría fiscal las siguientes:

- a) Velar por que se lleven actualizadas la contabilidad, la ejecución presupuestal y las actas.
- b) Velar por que la Asamblea General, la Junta Directiva, comités de trabajo e integrantes se ajusten en todos sus actos a las normas legales, estatutarias, reglamentarias y a los principios de esta **FUNDACIÓN**.
- c) Revisar las actas de la Asamblea, los libros de contabilidad y registros, la correspondencia, los archivos y documentos de la **FUNDACIÓN**.
- d) Informar a la Asamblea sobre la gestión administrativa de la **FUNDACIÓN**.
- e) Convocar a Asamblea extraordinaria cuando los integrantes de la Junta Directiva contravengan las normas legales, estatutarias o reglamentarias, o en los casos de vacancia.
- f) Asistir a las reuniones de la Asamblea General y de la Junta Directiva.

- g) Dar cuenta oportuna al órgano o funcionario competente de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la **FUNDACIÓN** y en el desarrollo de sus operaciones.
- h) Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia, además de rendir los informes que le sean solicitados.
- i) Inspeccionar permanentemente los bienes de la **FUNDACIÓN** y procurar que se tomen medidas de conservación y seguridad oportunamente.
- j) Las demás que le fijen las normas legales, estatutarias, reglamentarias o la Asamblea mediante acuerdos.

## CAPÍTULO QUINTO PATRIMONIO

**ARTÍCULO VIGÉSIMO OCTAVO. PATRIMONIO.** El patrimonio de la **FUNDACIÓN** está constituido por la totalidad de los bienes muebles e inmuebles, tangibles e intangibles, títulos valores adquiridos o que se adquieran, archivos, acreencias, contratos, de los cuales se llevará un inventario debidamente valorizado.

Además de los aportes de los asociados, el patrimonio de la **FUNDACIÓN** se compondrá, entre otros, de los demás aportes de los asociados, de todas las contribuciones que reciba, de su actividad económica y mercantil, de lo que reciba de la liquidación de otra ESAL y de donaciones o cualquier otra forma de aporte.

**PARÁGRAFO.** La **FUNDACIÓN** se constituye con un fondo inicial que asciende a \$ [indicar el valor del aporte] y se encuentra aportado de la siguiente forma: [describir].

**ARTÍCULO VIGÉSIMO NOVENO. DESTINACIÓN PATRIMONIAL.** Los bienes y fondos de la **FUNDACIÓN** son indivisibles; ni los fundadores ni persona alguna derivan de la **FUNDACIÓN** ventajas especiales, tampoco recibirán suma alguna por concepto de utilidades o reparto de excedentes.

Las personas naturales o jurídicas que donen bienes no tendrán dentro de ella preeminencia alguna por el solo hecho de la donación.

Ninguna parte de las utilidades de la **FUNDACIÓN** ni las valoraciones, provechos, rentas o beneficios que se obtengan ingresarán en ningún momento al patrimonio de los integrantes de la **FUNDACIÓN**, ni aun por razón de liquidación; las utilidades serán aplicables, en cuanto no se capitalicen, a los fines de la **FUNDACIÓN** y en caso de liquidación se observará lo previsto por las leyes y los estatutos.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO. APORTES A LA FUNDACIÓN.** El aporte mensual de sostenimiento de la **FUNDACIÓN** será fijado por la Asamblea, según lo dispuesto en estos estatutos. Cualquier otra cuota será definida por el mismo órgano.

## CAPÍTULO SEXTO CONTROLES E INFORMACIÓN FINANCIERA Y ADMINISTRATIVA

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO PRIMERO. LIBRO DE ASOCIADOS.** La **FUNDACIÓN** cuenta con un libro de registro interno denominado “libro de asociados” en el cual se inscribirán todos los datos y novedades que permitan precisar, de manera actualizada, la identificación, ubicación, calidad del asociado y dirección reportada de su domicilio o lugar de trabajo; estos regirán para efectos de realizar todas las notificaciones y convocatorias relacionadas con la **FUNDACIÓN**.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO SEGUNDO. LIBRO DE ACTAS.** En un mismo libro se llevarán las actas de la Asamblea y de la Junta Directiva.

Las actas tendrán una numeración consecutiva; se indicará a qué autoridad de la **FUNDACIÓN** corresponde cada una de esas actas.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO TERCERO. LIBROS DE CONTABILIDAD Y ESTADOS FINANCIEROS.** La **FUNDACIÓN** diligenciará oportunamente su contabilidad en los libros oficiales y auxiliares pertinentes aplicando técnica y principios de aceptación general en Colombia, a efectos de presentar oportunamente estados financieros intermedios a la Junta Directiva. Esta presentará a la Asamblea General, dentro de los tres (3) meses siguientes a la finalización de cada año calendario, estados financieros de propósito general.



## CAPÍTULO SÉPTIMO DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO CUARTO. CAUSALES DE DISOLUCIÓN.** La **FUNDACIÓN** se disolverá teniendo en cuenta las siguientes causales:

- a) Cuando las cuatro quintas partes (4/5) de la Asamblea así lo decidan.
- b) Imposibilidad para cumplir los objetivos para los cuales fue creada.
- c) Cambio por mandato de la ley de los fundamentos de la **FUNDACIÓN**.
- d) Por el cese de actividades de la **FUNDACIÓN** por un período mayor que dos años.
- e) Por extinción del patrimonio de la **FUNDACIÓN**.
- f) Si la autoridad competente cancela la personería jurídica.
- g) Por apertura de liquidación obligatoria por orden de la autoridad competente; se debe registrar copia de la providencia que ordena la disolución o liquidación obligatoria de la entidad.
- h) Cuando los asociados o el órgano competente han establecido que las causales que dieron surgimiento a la ESAL, y que se consideran su finalidad u objeto social, ya se cumplieron; en ese caso se decreta la disolución y se procede con la liquidación.
- i) Cuando el patrimonio contable de la **FUNDACIÓN** sea negativo. Esta causal de disolución se podrá enervar en los dos (2) años siguientes al momento en el cual la Asamblea tuvo conocimiento.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO QUINTO. LIQUIDACIÓN.** En caso de disolución, la **FUNDACIÓN** orientará todos sus actos tendientes a la liquidación de la misma y para ello la Asamblea designará la persona o personas que actuarán como liquidadores para finiquitar las operaciones. Mientras no se haga, acepte e inscriba la designación de liquidador, actuará como tal el representante legal inscrito.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO SEXTO. ACTIVIDADES DEL LIQUIDADOR.** El liquidador, o quien haga sus veces, tendrá las facultades de representación,

administración y disposición necesarias para concluir las operaciones en curso, con las mismas limitaciones señaladas al representante legal.

En consecuencia, las que superen tales límites deberán ser autorizadas por la Junta Directiva, al igual que la provisión de cargos absolutamente indispensables para efectuar la liquidación.

El liquidador dará cumplimiento a las normas especiales vigentes sobre sesiones de los órganos de dirección y sobre la liquidación de personas jurídicas sin ánimo de lucro; publicará tres (3) avisos en un periódico de amplia circulación nacional, con un plazo entre uno y otro de quince (15) días, según lo establece el artículo 2.2.1.3.13. del Decreto 1066 del 2015; en cada aviso informará el proceso de liquidación e invitará a los acreedores a hacer valer sus derechos. Además, elaborará el inventario y avalúo de bienes y derechos cuya titularidad corresponda a la **FUNDACIÓN** y procederá a la cancelación del pasivo de la entidad teniendo en cuenta las normas sobre prelación de créditos.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO SÉPTIMO. CUENTA FINAL DE LIQUIDACIÓN Y REMANENTES.** El liquidador someterá a consideración de la Asamblea la cuenta final de la liquidación, donde, también, deberá estar claro el remanente.

El remanente, una vez atendido el pasivo externo de la entidad, se entregará a una o varias entidades privadas sin ánimo de lucro, de preferencia a aquellas en las que tenga participación a cualquier título la **FUNDACIÓN**, de objeto igual, similar o complementario al de la misma, según decisión de la Asamblea General.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO OCTAVO. REACTIVACIÓN.** Estando la **FUNDACIÓN** en causal de disolución, podrá, en cualquier momento, reactivarse y salir del estado de liquidación, siempre que el pasivo externo no supere el 70 % de los activos y que no se hayan entregado los remanentes como lo establece el artículo anterior.

## CAPÍTULO OCTAVO REORGANIZACIÓN DE LA FUNDACIÓN<sup>13</sup>

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO NOVENO. TRANSFORMACIÓN O CONVERSIÓN.** Si la Asamblea así lo considera, podrá la FUNDACIÓN transformarse o convertirse en cualquier otra ESAL, para lo cual se requerirá la aprobación de la totalidad de los asociados con derecho a voto. En ningún caso la transformación podrá suponer la posibilidad de la distribución de utilidades, reembolso de aportes o ejercicio del derecho de retiro.

Para el trámite de la transformación o conversión se deberán aprobar unos estados financieros del año en curso que sirvan de base para determinar el patrimonio de la FUNDACIÓN. Los estados financieros deberán estar autorizados por un contador público. Además, deberá cumplir todos los requisitos legales aplicables a la ESAL a la cual se vaya a transformar o convertir.

En ningún evento la transformación o conversión podrá suponer que pasará a ser una entidad con ánimo de lucro.

**ARTÍCULO CUADRAGÉSIMO. FUSIÓN O INCORPORACIÓN.** Será procedente la fusión con otras fundaciones que sean ESAL, siempre que tengan una finalidad similar o igual. Para estos efectos se requerirá la decisión unánime de la Asamblea o del fundador con el voto unánime de la totalidad de los asociados o fundadores con derecho a voto.

Tratándose de sociedades comerciales o civiles, la FUNDACIÓN no podrá ser la entidad absorbida, pero sí la absorbente, para lo cual se requerirá la votación unánime de todos los asociados o fundadores con derecho a voto, y la votación de la sociedad absorbida con unanimidad de la totalidad de los votos de las acciones o cuotas en circulación; se deberá dejar claridad sobre el cambio de naturaleza jurídica a sin ánimo de lucro de esta sociedad absorbida.

Para efectos de la fusión se seguirán los preceptos establecidos en el Código de Comercio mientras no resulten incompatibles con estos estatutos

ni con las normas aplicables a las ESAL. En ningún caso será procedente el derecho de retiro.

Salvo que haya transferencia de algún bien que deba formalizarse a través de escritura pública, la fusión aquí regulada no requerirá de dicha escritura y se prescinde de la publicación en un diario que dispone el artículo 174 del Código de Comercio.

**ARTÍCULO CUADRAGÉSIMO PRIMERO. ESCISIÓN.** Será procedente la escisión cuando el patrimonio de la FUNDACIÓN, si es la escidente, sea destinado a una actividad o fin igual o similar, y sea esto aprobado por unanimidad de la totalidad de los asociados con derecho a voto.

En el evento de que la FUNDACIÓN sea la beneficiaria de otra ESAL o de una sociedad comercial o civil, estas personas jurídicas escidentes deberán declarar que no tendrán derecho a distribución de utilidades.

Para efectos de la escisión se seguirán los preceptos establecidos en el Código de Comercio mientras no resulten incompatibles con estos estatutos ni con las normas aplicables a las ESAL. En ningún caso será procedente el derecho de retiro.

Salvo que haya transferencia de algún bien que deba formalizarse a través de escritura pública, la escisión aquí regulada no requerirá de dicha escritura, y se prescinde de la publicación en un diario (la disposición de publicar la escisión está en el artículo 5 de la Ley 222 de 1995, en concordancia con el artículo 174 del Código de Comercio).

<sup>13</sup> Los tres artículos que componen este capítulo, referente a transformación, fusión y escisión, son una propuesta conceptual del autor y no corresponden a una sugerencia de la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia.

## 16.2 Modelo de estatutos de una asociación o corporación

### ASOCIACIONES O CORPORACIONES

#### CAPÍTULO PRIMERO

##### DENOMINACIÓN, NATURALEZA, DOMICILIO Y DURACIÓN

**ARTÍCULO PRIMERO. DENOMINACIÓN.** La persona jurídica será una [indicar si es una asociación o una corporación] y se denomina [indicar el nombre, poniendo primero **ASOCIACIÓN/CORPORACIÓN**; en todo caso, debió ser verificado para efectos de homonimia], que en adelante se denominará la **ENTIDAD**.

**ARTÍCULO SEGUNDO. NATURALEZA JURÍDICA.** La **ENTIDAD** es una persona jurídica de derecho privado que se regula, en primera instancia, en lo dispuesto por estos estatutos y en lo pertinente por los artículos 633 a 652 del Código Civil colombiano, el Decreto 2150 de 1995 y demás normas concordantes. Se constituye como una ESAL, de carácter permanente, independiente y autónomo.

**ARTÍCULO TERCERO. DOMICILIO.** El domicilio principal de la **ENTIDAD** es en [indicar el municipio y verificar cuál es la cámara de comercio de la competencia], pero podrá establecer sedes o capítulos y realizar actividades en otras ciudades o municipios del país y del exterior.

**ARTÍCULO CUARTO. DURACIÓN.** La **ENTIDAD** tendrá duración hasta [definir con claridad una fecha], pero podrá disolverse anticipadamente por las causas que contemplan estos estatutos.

#### CAPÍTULO SEGUNDO

##### OBJETO SOCIAL Y DESARROLLO

**ARTÍCULO QUINTO. OBJETO.** La **ENTIDAD** tendrá como objeto [establecer el objeto conforme a lo establecido en el capítulo pertinente].

Los objetivos específicos de la **ENTIDAD** serán: [establecer los objetivos específicos].

La **ENTIDAD**, para el cumplimiento de su objeto, podrá realizar, en todo caso, cualquier actividad comercial o civil lícita, participar en otras ESAL o sociedades, asociarse con otras personas, ejercer el comercio a través de cualquier medio idóneo, y efectuar todas las otras actividades y operaciones económicas, relacionadas directa o indirectamente con el objeto social, para el desarrollo del mismo.

#### CAPÍTULO TERCERO

##### ASOCIADOS, DERECHOS, DEBERES Y SANCIONES

**ARTÍCULO SEXTO. CLASES DE ASOCIADOS.** Los asociados de la **ENTIDAD** son [indicar qué tipo de asociados tendrá. En el capítulo correspondiente se hacen algunas recomendaciones].

**ARTÍCULO SÉPTIMO. DERECHOS.** Son derechos de los asociados en general los siguientes:

- a) Participar en las actividades de la **ENTIDAD** conforme a las condiciones que para ellos se establezcan.
- b) Promover programas y proyectos para el logro de los objetivos de la **ENTIDAD**.
- c) Elegir y ser elegidos integrantes de la Junta Directiva o de los comités de trabajo cuando corresponda.
- d) Representar a la **ENTIDAD** con previa autorización de la Junta Directiva o Asamblea General, en cualquier evento o vocería institucional temporal o permanente.
- e) Recibir las publicaciones hechas por la **ENTIDAD**.
- f) Recibir autoría de los trabajos ejecutados como integrantes de la **ENTIDAD**.
- g) Fiscalizar, a través del derecho de inspección que establece el Código de Comercio para los socios en las sociedades anónimas, la gestión económica y administrativa de la Junta Directiva y de los representantes legales.

- h) Retirarse voluntariamente de la **ENTIDAD** según lo prescrito en estos estatutos.
- i) Proponer reformas de estatutos.

**ARTÍCULO OCTAVO. DEBERES.** Son deberes de los asociados los siguientes:

- a) Comprometerse a efectuar los aportes que establecen estos estatutos, y pagarlos puntualmente.
- b) Comprometerse a participar en las actividades de la **ENTIDAD**.
- c) Cumplir los estatutos, reglamentos, resoluciones, comisiones o trabajos asignados por la Asamblea General, la Junta Directiva o los comités de trabajo
- d) Velar por la buena imagen de la **ENTIDAD**.
- e) Acatar las decisiones tomadas por la Asamblea General.
- f) Comprometerse con los principios y fundamentos de la **ENTIDAD**.
- g) Obrar en sus relaciones con la **ENTIDAD** y la comunidad con ética y lealtad.
- h) Velar por el buen manejo del patrimonio, bienes de la **ENTIDAD**.
- i) Asistir puntualmente a las reuniones de la Asamblea General y de los comités de trabajo, desde la hora fijada para su inicio hasta que se agote el orden del día.

**PARÁGRAFO.** Cuando se falte a las obligaciones contenidas en estos estatutos, aplicarán las sanciones de los artículos siguientes.

**ARTÍCULO NOVENO. SANCIONES.** La **ENTIDAD** podrá imponer, a través de la Asamblea, a sus asociados las siguientes sanciones, previa solicitud escrita de descargos y el término para presentarlos:

- 1) **Amonestaciones.** Serán impuestas por la Junta Directiva, según reglamento previsto para el efecto.
- 2) **Suspensión temporal de la calidad de asociado.** La Junta Directiva podrá suspender temporalmente a cualquier miembro en el ejercicio de sus derechos por cualquiera de las siguientes causales:

- a. Retraso en el pago de los aportes o cuotas, en la forma establecida por la Asamblea General o la Junta Directiva, según el caso.
  - b. Incumplimiento en materia leve de sus deberes, cuando no hayan sido atendidas las previas llamadas de atención.
  - c. Configuración de cualquiera de las causales de pérdida de la calidad de asociado mientras la Asamblea General decide.
- 3) **Exclusión del asociado.** Será impuesta por la Asamblea con votación afirmativa de dos terceras partes de los asociados con derecho a voto, por cualquiera de las causales siguientes:
- a. Violar en materia grave o leve, pero reiterada, los estatutos de la **ENTIDAD**, la declaración de principios o las disposiciones de la Asamblea General o de la Junta Directiva.
  - b. Incurrir en algunas de las causales que se determinen en el manual ético y moral de la **ENTIDAD**.
  - c. Acumulación de tres suspensiones temporales.
- 4) **Otras sanciones.** También podrá imponer la **ENTIDAD** otras sanciones que estime pertinentes, siempre y cuando previamente hayan sido establecidas por la Asamblea General.

**PARÁGRAFO.** La Junta Directiva decidirá en primera instancia respecto a las faltas disciplinarias de los asociados. Corresponde a la Asamblea General resolver en segunda instancia el recurso de apelación sobre este particular.

**ARTÍCULO DÉCIMO. RETIRO DE ASOCIADOS.** El retiro voluntario para los asociados lo autoriza la Junta Directiva, previa solicitud escrita del interesado, pero la decisión definitiva estará en manos de la Asamblea.

En el momento de solicitud del retiro voluntario, cuando existan cuentas pendientes para con la **ENTIDAD**, este se podrá condicionar al pago de la deuda, de conformidad con lo establecido en el reglamento interno.

El retiro de los asociados no supondrá el reembolso de sus aportes, y así lo entienden todos los asociados.

## CAPÍTULO CUARTO ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN

**ARTÍCULO DÉCIMO PRIMERO. ÓRGANOS DE ADMINISTRACIÓN.** La **ENTIDAD** tendrá los siguientes órganos de dirección, gobierno y control:

- a) Asamblea General.
- b) Junta Directiva.
- c) Representación legal.
- d) La revisoría fiscal no es obligatoria y se establece en los presentes estatutos únicamente para el caso de que la Asamblea decida designar uno.

### ASAMBLEA GENERAL

**ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO. ASAMBLEA GENERAL.** La Asamblea es la máxima autoridad deliberante y decisoria. Estará constituida por los asociados que estén en ejercicio de sus derechos.

**ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO. FUNCIONES.** Son funciones de la Asamblea General:

- a) Aprobar su propio reglamento.
- b) Ejercer la suprema dirección de la **ENTIDAD** y velar por el cumplimiento de su objeto social, interpretar los estatutos, fijar la orientación y política generales de sus actividades.
- c) Reformar los estatutos, para lo cual se requerirá de la aprobación del 70 % de los asociados con derecho a voto.
- d) Aprobar los planes y programas que la **ENTIDAD** va a desarrollar, propuestos para el cumplimiento de su objeto social por la Junta Directiva, los asociados y el representante legal.
- e) Elegir y remover libremente y asignarles remuneración a los miembros de la Junta Directiva y a sus suplentes.
- f) Elegir y remover libremente al revisor fiscal y a su suplente, en caso de considerarlo conveniente, en atención a que no es obligatorio que la **ENTIDAD** tenga este órgano.

- g) Estudiar, aprobar o improbar, con carácter definitivo, los estados financieros e informes de gestión presentados a su consideración por la Junta Directiva.
- h) Expedir los reglamentos y las disposiciones estatutarias necesarios para el buen funcionamiento de la **ENTIDAD**, en los términos de estos estatutos.
- i) Decretar la disolución y liquidación de la **ENTIDAD**.
- j) Elegir el liquidador o los liquidadores y señalar la entidad o entidades que hayan de recibir el remanente que resulte al hacerse la liquidación.
- k) Señalar, si lo estima conveniente, los aportes extraordinarios que deben hacer los asociados y establecer las sanciones diferentes de las previstas en estos estatutos, sin que las mismas impliquen reforma estatutaria.
- l) Ordenar las acciones administrativas y judiciales que correspondan contra los directivos y los administradores, y reconocer, estimular y premiar las acciones de los administradores dignas de reconocimiento.
- m) Interpretar los estatutos.
- n) Todas aquellas funciones que no estén asignadas a otro órgano, pudiéndolas delegar en quien estime conveniente.

**ARTÍCULO DÉCIMO CUARTO. REUNIONES.** La Asamblea se reunirá ordinariamente una vez al año, a más tardar el último día del mes de marzo, y extraordinariamente cuando sea convocada por la representación legal.

Las reuniones ordinarias tendrán como finalidad estudiar las cuentas, el balance general de fin de ejercicio, acordar todas las orientaciones y medidas necesarias para el cumplimiento del objeto social y determinar las directrices generales acordes con la situación económica y financiera de la **ENTIDAD**. Las reuniones extraordinarias se efectuarán cuando lo requieran las necesidades imprevistas o urgentes.

**PARÁGRAFO PRIMERO. REUNIONES UNIVERSALES.** Habrá reunión universal cuando esté representada en la Asamblea la totalidad de los asociados con derecho a voto, razón por la cual no se requerirá convocatoria.

**PARÁGRAFO SEGUNDO. REUNIONES POR DERECHO PROPIO.** En el evento de que no se dé la reunión ordinaria de conformidad con lo establecido en este artículo, la Asamblea podrá reunirse por derecho propio el primer día hábil, para la **ENTIDAD**, del mes de abril, a las 10:00 a. m., en las oficinas del domicilio principal de esta. En todo caso, podrán deliberar y decidir con cualquier número plural de asociados, respetando, eso sí, las mayorías calificadas aquí establecidas.

**PARÁGRAFO TERCERO. REUNIÓN DE SEGUNDA CONVOCATORIA.** Si se convoca la Asamblea General y esta no se reúne por falta de quorum, se citará a una nueva reunión que sesionará y decidirá válidamente con cualquier número plural de asociados. La nueva reunión no deberá efectuarse antes de los diez (10) días hábiles ni después de los treinta (30) días hábiles, contados desde la fecha fijada para la primera reunión. En todo caso, podrán deliberar y decidir con cualquier número plural de asociados.

En estas reuniones se deberán respetar las mayorías calificadas que consagran los presentes estatutos.

**PARÁGRAFO CUARTO. REUNIÓN DE LA HORA DESPUÉS.** Si llegada la hora para la cual fue convocada la reunión de asociados no se logra integrar el quorum deliberatorio necesario para dar inicio a la misma, se dará espera de una hora, después de la cual comenzará la “reunión de hora después”, que podrá deliberar y decidir con cualquier número plural de asociados que represente mínimo el 10 % del total de asociados.

**PARÁGRAFO QUINTO. REUNIONES NO PRESENCIALES.** La Asamblea General podrá realizar las reuniones ordinarias y extraordinarias de manera no presencial, por comunicación simultánea y sucesiva, independientemente de la cantidad de asociados que se encuentren representados. Para estos efectos, la convocatoria, el *quorum* deliberativo y decisorio y las mayorías aplicables serán las que se establecen en estos estatutos para todas las demás reuniones que sí son presenciales.

Tales reuniones pueden desarrollarse con comunicaciones simultáneas y sucesivas, es decir, un medio que los reúna a todos a la vez, situación que se indicará así en el acta y que deberá ser garantizada por el presidente y secretario de la reunión.

En ningún evento será obligatorio que para darse una reunión de este tipo se deba tener la participación de la totalidad de los miembros de la Asamblea General.

A su vez, las actas deberán tener el mismo contenido que se estipula en los presentes estatutos.

**ARTÍCULO DÉCIMO QUINTO. CONVOCATORIA.** Las convocatorias para reuniones ordinarias y extraordinarias serán realizadas por la representación legal o por la revisoría fiscal, en el caso de que esta sea designada. También podrá hacerlo el 20 % de los asociados de forma directa.

Todas las convocatorias se realizarán por escrito físico o por correo electrónico.

Para las reuniones ordinarias, la convocatoria se realizará con una antelación de mínimo quince (15) días hábiles, mientras que para las reuniones extraordinarias se realizará con mínimo cinco (5) días calendario.

En la convocatoria para reuniones extraordinarias se especificarán los asuntos sobre los que se deliberará y decidirá, estableciendo así el orden del día. Si se desea tratar algún tema adicional, así deberá decidirlo la Asamblea con la aprobación del 70 % de los asociados con derecho a voto presentes. En las reuniones ordinarias, la Asamblea General podrá ocuparse de temas no indicados en la convocatoria a propuesta de cualquiera de los asociados

**ARTÍCULO DÉCIMO SEXTO. QUORUM Y MAYORÍAS.** La Asamblea General podrá deliberar cuando se encuentre presente o representado un número plural de asociados con derecho a voto que, a su vez, represente la mayoría de la totalidad de los asociados con derecho a voto. Las decisiones de la Asamblea General se tomarán por un número plural de asociados que represente la mayoría de los asociados presentes en la reunión.

**PARÁGRAFO PRIMERO.** No tendrán derecho a voto los asociados que no se encuentran al día con la **ENTIDAD**.

**PARÁGRAFO SEGUNDO.** El miembro que tenga derecho a voto podrá concurrir mediante representación otorgada a otro miembro que pueda deliberar y decidir.

**ARTÍCULO DÉCIMO SÉPTIMO. ACTAS.** De todas las reuniones de la Asamblea quedará un acta, que deberá contener el número de la misma; el nombre de la entidad a que corresponde; el órgano que se reúne; la naturaleza de la reunión; la indicación del lugar, fecha y hora de la reunión; el número de asociados con derecho a voto presentes; la forma, el órgano y la antelación de la convocatoria; la lista de los asistentes con indicación del número de votos propios o ajenos que representen; los asuntos tratados; las decisiones adoptadas y el número de votos emitidos en favor, en contra o en blanco; las constancias escritas presentadas por los asistentes durante la reunión; las designaciones efectuadas; la fecha y hora de su clausura; la aprobación al texto del acta.

Las actas deberán ser suscritas por el presidente y secretario de la reunión. En todo caso, el secretario o algún representante legal podrá expedir copias de las actas.

#### JUNTA DIRECTIVA

**ARTÍCULO DÉCIMO OCTAVO. CONFORMACIÓN.** La **FUNDACIÓN** tendrá una Junta Directiva compuesta por tres (3) personas, con sus respectivos suplentes personales; todos estos deberán ser asociados activos, estar a paz y salvo con la **ENTIDAD**, y no haber tenido, en los últimos dos (2) años, alguna sanción.

**PARÁGRAFO.** Todo cambio o reemplazo de uno o más integrantes de la Junta Directiva se entiende que ocurre para completar el período.

**ARTÍCULO DÉCIMO NOVENO. REUNIONES Y CONVOCATORIA.** La Junta Directiva se reunirá cuando sea convocada por la representación legal o por cualquiera de sus miembros.

La convocatoria se hará por cualquier medio escrito con una antelación de tres (3) días hábiles, indicando el lugar, la hora y la fecha.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO. QUORUM Y MAYORÍAS.** Habrá sesión de la Junta Directiva cuando estén presentes dos de los tres miembros, y así mismo se deberán adoptar las decisiones.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO PRIMERO. FUNCIONES.** Son funciones de la Junta Directiva las siguientes:

- a) Dictar las decisiones y resoluciones, y darlas a conocer a los integrantes de la **ENTIDAD** mediante circulares u otro medio de información.
- b) Establecer su propio reglamento interno y el de la Asamblea General; estos reglamentos serán puestos a discusión en cada uno de los organismos para su aprobación final.
- c) Conceptuar acerca de la admisión o exclusión de integrantes, teniendo en cuenta los siguientes estatutos y las solicitudes a la Junta Directiva.
- d) Crear los organismos que sean necesarios para el adecuado funcionamiento de la **ENTIDAD**.
- e) Nombrar los directores de los diferentes organismos internos, quienes se posesionarán ante la representación legal comprometiéndose a cumplir las funciones asignadas.
- f) Estudiar los informes y necesidades de los organismos internos o de los integrantes, tratando de responder a ellas, según el presupuesto y los programas aprobados en la Asamblea General o el determinado por la misma Junta para este fin.
- g) Aprobar en primera instancia los informes financieros y de cuentas, aspectos que la representación legal debe presentar luego a la Asamblea General.
- h) Examinar, cuando considere necesario, los archivos y estados financieros de la **ENTIDAD**.
- i) Las demás que le correspondan de acuerdo con estos estatutos.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO. ACTAS.** De todas las reuniones de la Junta Directiva quedará un acta, que deberá contener los mismos requisitos establecidos para las actas que trata el artículo décimo séptimo de estos estatutos.

## REPRESENTACIÓN LEGAL

**ARTÍCULO VIGÉSIMO TERCERO. REPRESENTACIÓN LEGAL.** La **ENTIDAD** tendrá un representante legal. En sus faltas absolutas, temporales o accidentales, su suplente lo reemplazará con las mismas facultades y limitaciones. Todos los representantes legales serán elegidos por la Junta Directiva.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO CUARTO. FUNCIONES.** Son funciones de la representación legal las siguientes:

- a) Actuar como representante legal de la **ENTIDAD**.
- b) Convocar y presidir, con los límites que señalan los presentes estatutos, todas las asambleas generales, reuniones de la Junta Directiva y actos sociales de la **ENTIDAD**.
- c) Velar por los intereses de la **ENTIDAD**, debiendo firmar las actas, contratos, convenios, correspondencia especial, memorias y todos los documentos emanados de la **ENTIDAD**; sin dicha firma, tales actos no tendrán validez.
- d) Establecer acción jurídica a quienes malversen, destruyan o dañen los fondos o bienes de la **ENTIDAD**.
- e) Ordenar los gastos y firmar los pagos dentro de sus limitaciones.
- f) Aprobar los actos y contratos que comprometan a la **ENTIDAD** y los que señalen los estatutos, reglamentos, acuerdos de la Asamblea o la Junta Directiva, resoluciones o demás documentos.
- g) Presentar a la Asamblea General informe escrito sobre la marcha de la **ENTIDAD** y, en las reuniones extraordinarias, dar explicaciones sobre los motivos de la convocatoria.
- h) Hacer cumplir la ley, los estatutos, los reglamentos internos, los acuerdos de la Asamblea, las resoluciones de la Junta Directiva y los principios de la **ENTIDAD**.
- i) Nombrar los funcionarios y cargos que sean necesarios para el funcionamiento de la **ENTIDAD**.
- j) Celebrar los actos y los contratos para el desarrollo del objeto social de la **ENTIDAD**.
- k) Poner a consideración y aprobación de la Junta Directiva y de la Asamblea los planes, programas y proyectos de la **ENTIDAD**.

- l) Verificar el cumplimiento de los procesos determinados por la Junta Directiva en la formulación y presentación de los proyectos.
- m) Velar por que los proyectos se presenten de manera oportuna y con adecuada calidad.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO QUINTO. RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES.** Los administradores de la **ENTIDAD** serán los representantes legales, la Junta Directiva y quienes realicen cualquier actividad positiva de gestión, administración o dirección.

Todos estos deberán actuar en beneficio de la **ENTIDAD** con diligencia y lealtad. En lo que no resulte contrario a la naturaleza jurídica de las ESAL, se dará aplicación a lo dispuesto en la Ley 222 de 1995 frente a la responsabilidad de los administradores o las normas que la deroguen, modifiquen o sustituyan.

## REVISORÍA FISCAL

**ARTÍCULO VIGÉSIMO SEXTO. REVISORÍA FISCAL.** La **ENTIDAD** no está obligada a tener revisoría fiscal; sin embargo, si la Asamblea lo decide, podrá nombrar un revisor fiscal, que será contador público titulado, tendrá voz, pero no voto dentro de la Asamblea y la Junta Directiva y no podrá ser asociado de la **ENTIDAD** en ninguna de sus modalidades. Será nombrado por la Asamblea General y podrá tener un suplente.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO SÉPTIMO. FUNCIONES.** Son funciones de la revisoría fiscal las siguientes:

- a) Velar por que se lleven actualizadas la contabilidad, la ejecución presupuestal y las actas.
- b) Velar por que la Asamblea General, la Junta Directiva, comités de trabajo e integrantes se ajusten en todos sus actos a las normas legales, estatutarias, reglamentarias y a los principios de esta **ENTIDAD**.
- c) Revisar las actas de la Asamblea, los libros de contabilidad y registros, la correspondencia, los archivos y documentos de la **ENTIDAD**.



- d) Informar a la Asamblea sobre la gestión administrativa de la **ENTIDAD**.
- e) Convocar a Asamblea extraordinaria cuando los integrantes de la Junta Directiva contravengan las normas legales, estatutarias o reglamentarias, o en los casos de vacancia.
- f) Asistir a las reuniones de la Asamblea General y de la Junta Directiva.
- g) Dar cuenta oportuna al órgano o funcionario competente de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la **ENTIDAD** y en el desarrollo de sus operaciones.
- h) Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia, además de rendir los informes que le sean solicitados.
- i) Inspeccionar permanentemente los bienes de la **ENTIDAD** y procurar que se tomen medidas de conservación y seguridad oportunamente.
- j) Las demás que le fijen las normas legales, estatutarias, reglamentarias o la Asamblea mediante acuerdos.

#### **CAPÍTULO QUINTO PATRIMONIO**

**ARTÍCULO VIGÉSIMO OCTAVO. PATRIMONIO.** El patrimonio de la **ENTIDAD** está constituido por la totalidad de los bienes muebles e inmuebles, tangibles e intangibles, títulos valores adquiridos o que se adquieran, archivos, acreencias, contratos, de los cuales se llevará un inventario debidamente valorizado.

Además de los aportes de los asociados, el patrimonio de la **ENTIDAD** se compondrá, entre otros, de los demás aportes de los asociados, de todas las contribuciones que reciba, de su actividad económica y mercantil, de lo que reciba de la liquidación de otra ESAL y de donaciones o cualquier otra forma de aporte.

**ARTÍCULO VIGÉSIMO NOVENO. DESTINACIÓN PATRIMONIAL.** Los bienes y fondos de la **ENTIDAD** son indivisibles; ni los asociados ni persona alguna derivan de la **ENTIDAD** ventajas especiales ni recibirán suma alguna por concepto de utilidades o reparto de excedentes.

Las personas naturales o jurídicas que donen bienes no tendrán dentro de ella preeminencia alguna por el solo hecho de la donación.

Ninguna parte de las utilidades de la **ENTIDAD** ni las valoraciones, provechos, rentas o beneficios que se obtengan ingresarán en ningún momento al patrimonio de los integrantes de la **ENTIDAD**, ni aun por razón de liquidación; las utilidades serán aplicables, en cuanto no se capitalicen, a los fines de la **ENTIDAD** y en caso de liquidación se observará lo previsto por las leyes y los estatutos.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO. APORTES A LA ENTIDAD.** El aporte mensual de sostenimiento de la **ENTIDAD** será fijado por la Asamblea, según lo dispuesto en estos estatutos. Cualquier otra cuota será definida por el mismo órgano.

#### **CAPÍTULO SEXTO CONTROLES E INFORMACIÓN FINANCIERA Y ADMINISTRATIVA**

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO PRIMERO. LIBRO DE ASOCIADOS.** La **ENTIDAD** cuenta con un libro de registro interno denominado “libro de asociados” en el cual se inscribirán todos los datos y novedades que permitan precisar, de manera actualizada, la identificación, ubicación, calidad del asociado y dirección reportada de su domicilio o lugar de trabajo; estos regirán para efectos de realizar todas las notificaciones y convocatorias relacionadas con la **ENTIDAD**.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO SEGUNDO. LIBRO DE ACTAS.** En un mismo libro se llevarán las actas de la Asamblea y de la Junta Directiva.

Las actas tendrán una numeración consecutiva; se indicará a qué autoridad de la **ENTIDAD** corresponde cada una de esas actas.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO TERCERO. LIBROS DE CONTABILIDAD Y ESTADOS FINANCIEROS.** La **ENTIDAD** diligenciará oportunamente su contabilidad en los libros oficiales y auxiliares pertinentes aplicando técnica y principios de aceptación general en Colombia, a efectos de presentar oportunamente estados financieros intermedios a la Junta Directiva. Esta presentará a la Asamblea General, dentro de los tres (3) meses siguientes a la finalización de cada año calendario, estados financieros de propósito general.

## CAPÍTULO SÉPTIMO DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO CUARTO. CAUSALES DE DISOLUCIÓN.** La **ENTIDAD** se disolverá teniendo en cuenta las siguientes causales:

- a) Cuando las cuatro quintas partes (4/5) de la Asamblea así lo decidan.
- b) Imposibilidad para cumplir los objetivos para los cuales fue creada.
- c) Cambio por mandato de la ley de los fundamentos de la **ENTIDAD**.
- d) Por el cese de actividades de la **ENTIDAD** por un período mayor que dos años.
- e) Por extinción del patrimonio de la **ENTIDAD**.
- f) Cuando la autoridad competente cancela la personería Jurídica de la ESAL.
- g) Por apertura de liquidación obligatoria por orden de la autoridad competente; se debe registrar copia de la providencia que ordena la disolución o liquidación obligatoria de la entidad.
- h) Cuando los asociados o el órgano competente han establecido que las causales que dieron surgimiento a la ESAL, y que se consideran su finalidad u objeto social, ya se cumplieron; en ese caso se decreta la disolución y se procede con la liquidación.
- i) Por reducción del número de asociados o cuando quede uno solo.
- j) Cuando el patrimonio contable de la **ENTIDAD** sea negativo.

**PARÁGRAFO.** Las causales de disolución que constan en el literal i) y en el literal j) se podrán enervar en los dos (2) años siguientes al momento en el cual la Asamblea tuvo conocimiento.

### **ARTÍCULO TRIGÉSIMO QUINTO. LIQUIDACIÓN.**

En caso de disolución, la **ENTIDAD** orientará todos sus actos tendientes a la liquidación de la misma y para ello la Asamblea designará la persona o personas que actuarán como liquidadores para finiquitar las operaciones. Mientras no se haga, acepte e inscriba la designación de liquidador, actuará como tal el representante legal inscrito

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO SEXTO. ACTIVIDADES DEL LIQUIDADOR.** El liquidador, o quien haga sus veces, tendrá las facultades de representación, administración y disposición necesarias para concluir las operaciones en curso, con las mismas limitaciones señaladas a la representación legal.

En consecuencia, las que superen tales límites deberán ser autorizadas por la Junta Directiva, al igual que la provisión de cargos absolutamente indispensables para efectuar la liquidación.

El liquidador dará cumplimiento a las normas especiales vigentes sobre sesiones de los órganos de dirección y sobre la liquidación de personas jurídicas sin ánimo de lucro; publicará tres (3) avisos en un periódico de amplia circulación nacional, con un plazo entre uno y otro de quince (15) días, según lo establece el artículo 2.2.1.3.13. del Decreto 1066 del 2015; en cada aviso informará el proceso de liquidación e invitará a los acreedores a hacer valer sus derechos. Además, elaborará el inventario y avalúo de bienes y derechos cuya titularidad corresponda a la **ENTIDAD** y procederá a la cancelación del pasivo de la entidad teniendo en cuenta las normas sobre prelación de créditos.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO SÉPTIMO. CUENTA FINAL DE LIQUIDACIÓN Y REMANENTES.** El liquidador someterá a consideración de la Asamblea la cuenta final de la liquidación, donde, también, deberá estar claro el remanente.

El remanente, una vez atendido el pasivo externo de la entidad, se entregará a una o varias entidades privadas sin ánimo de lucro, de preferencia a aquellas en las que tenga participación a cualquier título la **ENTIDAD**, de objeto igual, similar o complementario al de la misma, según decisión de la Asamblea General.

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO OCTAVO. REACTIVACIÓN.** Estando la **ENTIDAD** en causal de disolución, podrá, en cualquier momento, reactivarse y salir del estado de liquidación, siempre que el pasivo externo no supere el 70 % de los activos y que no se hayan entregado los remanentes como lo establece el artículo anterior.

## CAPÍTULO OCTAVO REORGANIZACIÓN DE LA ENTIDAD<sup>14</sup>

**ARTÍCULO TRIGÉSIMO NOVENO. TRANSFORMACIÓN O CONVERSIÓN.** Si la Asamblea así lo considera, podrá la **ENTIDAD** transformarse o convertirse en cualquier otra ESAL, para lo cual se requerirá la aprobación de la totalidad de los asociados con derecho a voto. En ningún caso la transformación podrá suponer la posibilidad de la distribución de utilidades, reembolso de aportes o ejercicio del derecho de retiro.

Para el trámite de la transformación o conversión se deberán aprobar unos estados financieros del año en curso que sirvan de base para determinar el patrimonio de la **ENTIDAD**. Los estados financieros deberán estar autorizados por un contador público. Además, deberá cumplir todos los requisitos legales aplicables a la ESAL a la cual se vaya a transformar o convertir.

En ningún evento la transformación o conversión podrá suponer que pasará a ser una entidad con ánimo de lucro.

**ARTÍCULO CUADRAGÉSIMO. FUSIÓN O INCORPORACIÓN.** Será procedente la fusión o incorporación con otras asociaciones o corporaciones que sean ESAL, siempre que tengan una finalidad similar o igual. Para estos efectos se requerirá la decisión unánime de la Asamblea con el voto unánime de la totalidad de los asociados con derecho a voto.

Tratándose de sociedades comerciales o civiles, la **ENTIDAD** no podrá ser la entidad absorbida, pero sí la absorbente, para lo cual se requerirá la votación unánime de todos los asociados con derecho a voto, y la votación de la sociedad absorbida con unanimidad de la totalidad de los votos de las acciones o cuotas en circulación; se deberá dejar claridad sobre el cambio de naturaleza jurídica a sin ánimo de lucro de esta sociedad absorbida.

Para efectos de la fusión se seguirán los preceptos establecidos en el Código de Comercio mientras no resulten incompatibles con estos estatutos ni con las normas aplicables a las ESAL. En ningún caso será procedente el derecho de retiro.

Salvo que haya transferencia de algún bien que deba formalizarse a través de escritura pública, la fusión aquí regulada no requerirá de dicha escritura y se prescinde de la publicación en un diario que dispone el artículo 174 del Código de Comercio.

**ARTÍCULO CUADRAGÉSIMO PRIMERO. ESCISIÓN.** Será procedente la escisión cuando el patrimonio de la **ENTIDAD**, si es la escidente, sea destinado a una actividad o fin igual o similar, y sea esto aprobado por unanimidad de la totalidad de los asociados con derecho a voto.

En el evento de que la **ENTIDAD** sea la beneficiaria de otra ESAL o de una sociedad comercial o civil, la persona jurídica escisente deberá declarar que no tendrá derecho a distribución de utilidades.

Para efectos de la escisión se seguirán los preceptos establecidos en el Código de Comercio mientras no resulten incompatibles con estos estatutos ni con las normas aplicables a las ESAL. En ningún caso será procedente el derecho de retiro.

Salvo que haya transferencia de algún bien que deba formalizarse a través de escritura pública, la escisión aquí regulada no requerirá de dicha escritura, y se prescinde de la publicación en un diario (la disposición de publicar la escisión está en el artículo 5 de la Ley 222 de 1995, en concordancia con el artículo 174 del Código de Comercio).

<sup>14</sup> Los tres artículos que componen este capítulo, referente a transformación, fusión y escisión, son una propuesta conceptual del autor y no corresponden a una sugerencia de la Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia.

## 16.3 Modelo de acta de una ESAL

### ACTA n.º [número] ASAMBLEA GENERAL

[Nombre de la ASOCIACIÓN/CORPORACIÓN/FUNDACIÓN]  
NIT: [NIT]

En el domicilio principal de [nombre de la ASOCIACIÓN/CORPORACIÓN/FUNDACIÓN] (en adelante la “entidad”), siendo las [hora] a. m. del [día] de [mes] de [año] (en adelante, la “fecha de la reunión”), en virtud de la convocatoria efectuada [indicar antelación, medio y órgano que convocó] se reúne en sesión [ordinaria/extraordinaria y presencial/no presencial] la Asamblea General con el fin de desarrollar el siguiente orden del día:

1. Verificación del quorum.
2. Aprobación del orden del día.
3. Elección del presidente y secretario de la asamblea.
4. [Tema sobre el que se va a decidir].
5. Aprobación del acta de asamblea.

A continuación, se dio el desarrollo de la reunión de la siguiente forma:

#### 1. VERIFICACIÓN DEL QUORUM

El representante legal verifica la existencia de quorum suficiente para deliberar y decidir válidamente; se encontraban presentes [indicar la cantidad] asociados con derecho a voto. Se deja claro que, a la fecha, el total de asociados con derecho a voto son [número total de asociados con derecho a voto en la ESAL]. En tal sentido, y conforme a los estatutos, se puede desarrollar la reunión en cumplimiento de los preceptos estatutarios y legales sobre el particular.

#### 2. APROBACIÓN DEL ORDEN DEL DÍA

Toma la palabra el representante legal y da lectura al orden del día, el cual fue aprobado por unanimidad.

#### 3. ELECCIÓN DEL PRESIDENTE Y SECRETARIO DE LA ASAMBLEA

Por unanimidad fueron elegidos [nombre], como presidente, y [nombre], como secretario, quienes aceptaron el cargo.

#### 4. [TEMA SOBRE EL QUE SE VA A DECIDIR]

[Indicar con claridad la decisión que se va a adoptar].

La propuesta aquí efectuada fue aprobada por [indicar la votación] de los asociados con derecho a voto, razón por la cual se entiende aprobada por contar con la mayoría requerida para tener como aceptado lo anterior.

#### 5. APROBACIÓN DEL ACTA

Una vez leída el acta, se aprueba el contenido y el texto de la misma por unanimidad de la totalidad de los asociados con derecho a voto que están presentes en la reunión.

Siendo las [hora], para constancia, se firma en la fecha de la reunión.

[Nombre]  
Presidente

[Nombre]  
Secretario

- 17 -

## REFERENCIAS

- Alcaldía de Bogotá, Secretaría General. (2019). Sistema de Información de Personas Jurídicas [en línea]. Recuperado de <https://www.alcaldiabogota.gov.co/SPJ/home/servicios.htm>
- Cabanellas, G. (1962). *Diccionario de derecho usual* (tomo II). Madrid: Editorial Santillana.
- Cámara de Comercio de Cali. (2019). Descripción de trámites del Registro de Entidades sin Ánimo de Lucro [en línea]. Recuperado de <http://www.ccc.org.co/tramites-de-registros-publicos/registros-publicos/registro-entidades-sin-animo-de-lucro/tramites/>
- Cámara de Comercio de Cúcuta. (2009). ESAL entidades sin ánimo de lucro [en línea]. Recuperado de [http://www.cccucuta.org.co/uploads\\_descarga/desc\\_o6bcbe5484dff917e6bd6a01353f4d5a.pdf](http://www.cccucuta.org.co/uploads_descarga/desc_o6bcbe5484dff917e6bd6a01353f4d5a.pdf)
- Colombia Compra Eficiente. (2017). *Guía para la contratación con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad* [en línea]. Recuperado de [https://www.colombiacompra.gov.co/sites/cce\\_public/files/cce\\_documents/cce\\_guia\\_esal.pdf](https://www.colombiacompra.gov.co/sites/cce_public/files/cce_documents/cce_guia_esal.pdf)
- Consejo Técnico de Contaduría Pública. (2015). Documento de orientación técnica 14 sobre Entidades sin Ánimo de Lucro [en línea]. Recuperado de: <http://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/1472852119-2195>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y Ministerio de Hacienda. (2016). ABC de la reforma tributaria [en línea]. Recuperado de [http://www.dian.gov.co/descargas/centrales/2017/Abece\\_Reforma\\_Tributaria\\_2016.pdf](http://www.dian.gov.co/descargas/centrales/2017/Abece_Reforma_Tributaria_2016.pdf)
- Frías, L. (2014). *Entidades sin ánimo de lucro (ESAL). Aspectos jurídicos y administrativos desde las funciones de inspección, vigilancia y control de la Dirección de Asesoría Legal y de Control de la Gobernación de Antioquia*. Medellín: Gobernación de Antioquia.
- Presidencia de la República de Colombia (2017). Firmado decreto que frena abusos por contratación con entidades sin ánimo de lucro [en línea]. Recuperado de <http://es.presidencia.gov.co/noticia/170123-Firmado-decreto-que-frena-abusos-por-contratacion-con-entidades-sin-animo-de-lucro>

### Conceptos, disposiciones normativas y sentencias

- Alcaldía Mayor de Bogotá. Decreto 59 de 1991. Febrero 21 de 1991.
- Alcaldía Mayor de Bogotá. Decreto 530 de 2015. Diciembre 15 de 2015.
- Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia expediente 8157. (MP Enrique Low Murtra; octubre 14 de 1983).
- Consejo de Estado. Sentencia radicado 1095. (MP Miren Lombana de Magyaroff; marzo 25 de 1994).
- Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia expediente 13399. (MP Juan Ángel Palacio Hincapié; enero 29 de 2004).
- Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Radicado 11001-03-06-000-2007-00027-00. (MP Gustavo Aponte Santos; junio 17 de 2007).
- Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia radicado 2001-01341. (MP Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; noviembre 25 de 2010).
- Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Respuesta a consulta con radicado número 11001-03-06-000-2014-00174-00 (2223). (MP William Zambrano Cetina; abril 16 de 2015).
- Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia radicado 050012331000 2010 01320 01 y radicado interno 20.369. (MP Jorge Octavio Ramírez Ramírez; junio 23 de 2016).

Corte Constitucional. Sentencia C-372 de 1994. (MP Vladimiro Naranjo Mesa; agosto 24 de 1994).

Corte Constitucional. Sentencia C-1110 de 2000. (MP Alejandro Martínez Caballero; agosto 24 de 2000).

Corte Constitucional. Sentencia C-287 de 2012. (MP María Victoria Calle Correa; abril 18 de 2012).

Corte Suprema de Justicia, Sala de Negocios Generales. Sentencia. (MP Arturo Tapias; agosto 21 de 1940).

Corte Suprema de Justicia. Sentencia. (MP Arturo Tapias; diciembre 9 de 1946).

Corte Suprema de Justicia, Sala Plena de Casación Civil. Sentencia. (MP José Gómez; noviembre 30 de 1955).

Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil. Sentencia radicado interno 4025. (MP Héctor Marín Naranjo; noviembre 30 de 1994).

Gobernación de Antioquia (2016), Secretaría General. Circular K2016090000866. Agosto 9 de 2016.

Ley 57 de 1887. Código Civil de Colombia. Abril 20 de 1887. Diario Oficial 7.019.

Ley 89 de 1890. Por la cual se determina la manera como deben ser gobernados los salvajes que vayan reduciéndose a la vida civilizada. Noviembre 25 de 1890. Diario Oficial 8263.

Ley 93 de 1938. Sobre vigilancia de instituciones de utilidad común. Junio 15 de 1938. Diario Oficial 23.803.

Ley 182 de 1948. Sobre régimen de la propiedad de pisos y departamentos de un mismo edificio. Diciembre 29 de 1948. Diario Oficial 26.905.

Ley 21 de 1982. Por la cual se modifica el régimen del subsidio familiar y se dictan otras disposiciones. Enero 22 de 1982. Diario Oficial 35.939.

Ley 43 de 1984. Por la cual se clasifican las organizaciones de pensionados por servicios prestados en el sector privado y en todos los órdenes del poder público y se dictan otras disposiciones. Diciembre 12 de 1984. Diario Oficial 36.824.

Ley 16 de 1985. Por la cual se modifica la Ley 182 de 1948 sobre propiedad horizontal. Enero 8 de 1985. Diario Oficial 36.838.

Ley 22 de 1987. Por la cual se asigna una función al gobernador del departamento de Cundinamarca y al alcalde mayor del Distrito Especial de Bogotá. Marzo 12 de 1987. Diario Oficial 37.812.

Ley 79 de 1988. Por la cual se actualiza la legislación cooperativa. Diciembre 23 de 1988. Diario Oficial 38.648.

Ley 10 de 1990. Por la cual se reorganiza el Sistema Nacional de Salud y se dictan otras disposiciones. Enero 10 de 1990. Diario Oficial 39.137.

Ley 30 de 1992. Por la cual se organiza el servicio público de la educación superior. Diciembre 28 de 1992. Diario Oficial 40.700.

Ley 44 de 1993 (a). Por la cual se modifica y adiciona la Ley 23 de 1982 y se modifica la Ley 29 de 1944. Febrero 5 de 1993. Diario Oficial 40.740.

Ley 65 de 1993 (b). Por la cual se expide el Código Penitenciario y Carcelario. Agosto 19 de 1993. Diario Oficial 40.999.

Ley 100 de 1993 (c). Por la cual se crea el Sistema de Seguridad Social Integral y se dictan otras disposiciones. Diciembre 23 de 1993. Diario Oficial 41.148.

Ley 115 de 1994 (a). Por la cual se expide la Ley General de Educación. Febrero 8 de 1994. Diario Oficial 41.214.

Ley 133 de 1994 (b). Por la cual se desarrolla el derecho de libertad y de cultos, reconocido en el artículo 19 de la Constitución Política. Mayo 26 de 1994. Diario Oficial 41.369.

Ley 181 de 1995 (a). Por la cual se dictan disposiciones para el fomento del deporte, la recreación, el aprovechamiento del tiempo libre y la educación física y se crea el Sistema Nacional del Deporte. Enero 18 de 1995. Diario Oficial 41.679.

- Ley 222 de 1995 (b). Por la cual se modifica el libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones. Diciembre 20 de 1995. Diario Oficial 42.156.
- Ley 397 de 1997. Por la cual se desarrollan los artículos 70, 71 y 72 y demás artículos concordantes de la Constitución Política y se dictan normas sobre patrimonio cultural, fomentos y estímulos a la cultura, se crea el Ministerio de la Cultura y se trasladan algunas dependencias. Agosto 7 de 1997. Diario Oficial 43102.
- Ley 454 de 1998. Por la cual se determina el marco conceptual que regula la economía solidaria, se transforma el Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas en el Departamento Nacional de la Economía Solidaria, se crea la Superintendencia de la Economía Solidaria, se crea el Fondo de Garantías para las Cooperativas Financieras y de Ahorro y Crédito, se dictan normas sobre la actividad financiera de las entidades de naturaleza cooperativa y se expiden otras disposiciones. Agosto 4 de 1998. Diario Oficial 43.357.
- Ley 537 de 1999. Por medio de la cual se hace una adición al capítulo II en el artículo 45 del Decreto Ley 2150 de 1995. Diciembre 2 de 1999. Diario Oficial 43.802.
- Ley 590 de 2000. Por la cual se dictan disposiciones para promover el desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresa. Julio 10 de 2000. Diario Oficial 44.078.
- Ley 675 de 2001. Por medio de la cual se expide el régimen de propiedad horizontal. Agosto 3 de 2001. Diario Oficial 44.509.
- Ley 850 de 2003. Por medio de la cual se reglamentan las veedurías ciudadanas. Noviembre 19 de 2003. Diario Oficial 45.376.
- Ley 922 de 2004. Por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 550 de diciembre 30 de 1999. Diciembre 29 de 2004. Diario Oficial 45776.
- Ley 1014 de 2006 (a). De fomento a la cultura del emprendimiento. Enero 27 de 2006. Diario Oficial 46.164.

- Ley 1064 de 2006 (b). Por la cual se dictan normas para el apoyo y fortalecimiento de la educación para el trabajo y el desarrollo humano establecida como educación no formal en la Ley General de Educación. Julio 26 de 2006. Diario Oficial 46.341.
- Ley 1098 de 2006 (c). Por la cual se expide el Código de la Infancia y la Adolescencia. Noviembre 8 de 2006. Diario Oficial 46.446.
- Ley 1116 de 2006 (d). Por la cual se establece el régimen de insolvencia empresarial en la República de Colombia y se dictan otras disposiciones. Diciembre 27 de 2006. Diario Oficial 46.494.
- Ley 1122 de 2007. Por la cual se hacen algunas modificaciones en el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones. Enero 9 de 2007. Diario Oficial 46.506.
- Ley 1258 de 2008. Por medio de la cual se crea la sociedad por acciones simplificada. Diciembre 5 de 2008. Diario Oficial 47.194.
- Ley 1286 de 2009 (a). Por la cual se modifica la Ley 29 de 1990, se transforma a Colciencias en departamento administrativo, se fortalece el Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación en Colombia y se dictan otras disposiciones. Enero 23 de 2009. Diario Oficial 47.241.
- Ley 1314 de 2009 (b). Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. Julio 13 de 2009. Diario Oficial 47.409.
- Ley 1429 de 2010. Por la cual se expide la Ley de Formalización y Generación de Empleo. Diciembre 29 de 2010. Diario Oficial 47.937.

- Ley 1437 de 2011 (a). Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Enero 18 de 2011. Diario Oficial 47.956.
- Ley 1493 de 2011 (b). Por la cual se toman medidas para formalizar el sector del espectáculo público de las artes escénicas, se otorgan competencias de inspección, vigilancia y control sobre las sociedades de gestión colectiva y se dictan otras disposiciones. Diciembre 26 de 2011. Diario Oficial 48.294.
- Ley 1564 de 2012 (a). Por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones. Julio 12 de 2012. Diario Oficial 48.489.
- Ley 1607 de 2012 (b). Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. Diciembre 26 de 2012. Diario Oficial 48.655.
- Ley 1727 de 2014. Por medio de la cual se reforma el Código de Comercio, se fijan normas para el fortalecimiento de la gobernabilidad y el funcionamiento de las cámaras de comercio y se dictan otras disposiciones. Julio 11 de 2014. Diario Oficial 49.209.
- Ley Estatutaria 1751 de 2015. Por medio de la cual se regula el derecho fundamental a la salud y se dictan otras disposiciones. Febrero 16 de 2015. Diario Oficial 49.427.
- Ley 1804 de 2016 (a). Por la cual se establece la Política de Estado para el Desarrollo Integral de la Primera Infancia “De Cero a Siempre” y se dictan otras disposiciones. Agosto 2 de 2016. Diario Oficial 49.953.
- Ley 1819 de 2016 (b). 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. Diciembre 29 de 2016. Diario Oficial 50.101.
- Ley 1901 de 2018. Por medio de la cual se crean y desarrollan las sociedades comerciales de beneficio e interés colectivo (BIC). Junio 18 de 2018. Diario Oficial 50.628.

- Ministerio de Educación Nacional. Decreto 4904 de 2009. Diciembre 16 de 2009.
- Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio. Oficio 2014EE0029801. Abril 11 de 2014.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 685 de 1934. Abril 4 de 1934.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 3130 de 1968. Diciembre 26 de 1968.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 410 de 1971, Código de Comercio. Marzo 27 de 1971.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 2388 de 1979. Septiembre 29 de 1979.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 2500 de 1986. Agosto 4 de 1986.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 432 de 1988. Marzo 10 de 1988 (a).
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1318 de 1988. Julio 6 de 1988 (b).
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1093 de 1989. Mayo 23 de 1989.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 525 de 1990. Marzo 6 de 1990 (a).
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1529 de 1990. Julio 12 de 1990 (b).
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1088 de 1991. Abril 25 de 1991 (a).
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1407 de 1991. Mayo 31 de 1991 (b).
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 777 de 1992. Mayo 16 de 1992.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto Ley 663 de 1993. Abril 2 de 1993 (a).
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 2649 de 1993. Diciembre 29 de 1993 (b).
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 356 de 1994. Febrero 11 de 1994.



Presidencia de la República de Colombia. Decreto Ley 1227 de 1995. Julio 18 de 1995 (a).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto Ley 2150 de 1995. Diciembre 5 de 1995 (b).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 427 de 1996. Marzo 5 de 1996 (a).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1422 de 1996. Agosto 14 de 1996 (b).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 622 de 2000. Mayo 26 de 2000 (a).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1774 de 2000. Septiembre 11 de 2000 (b).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 200 de 2003. Febrero 3 de 2003.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 186 de 2004. Enero 26 de 2004 (a).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 4400 de 2004. Diciembre 30 de 2004 (b).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 640 de 2005. Marzo 9 de 2005.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 19 de 2012. Enero 10 de 2012.

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1066 de 2015. Mayo 26 de 2015 (a).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1074 de 2015. Mayo 26 de 2015 (b).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 92 de 2017. Enero 23 de 2017 (a).

Presidencia de la República de Colombia. Decreto 2150 de 2017. Diciembre 20 de 2017 (b).

Superintendencia de Economía Solidaria. Oficio 07326. Abril 27 de 2003.

Superintendencia de Economía Solidaria, Oficina Asesora Jurídica. Oficio 20141100244071. Agosto 21 de 2014 (a).

Superintendencia de Economía Solidaria. Oficio 20141100244071. Septiembre 1 de 2014 (b).

Superintendencia de Industria y Comercio. Oficio 99060212. Enero 12 de 2000.

Superintendencia de Industria y Comercio. Oficio 02042870. Abril 24 de 2002.

Superintendencia de Industria y Comercio, Oficina Asesora Jurídica. Oficio 11-044079. Mayo 25 de 2011.

Superintendencia de Sociedades. Circular Externa 100-006. Marzo 25 de 2008.

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-30821. Junio 3 de 1997 (a).

Superintendencia de Sociedades. Oficio 100-58517. Noviembre 5 de 1997 (b).

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-115356. Diciembre 30 de 1999.

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-3637. Enero 30 de 2000.

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-2622. Enero 21 de 2003.

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-022071. Abril 13 de 2010 (a).

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-104645. Noviembre 3 de 2010 (b).

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-045617. Junio 15 de 2012 (a).

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-061144. Agosto 14 de 2012 (b).

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-093685. Octubre 23 de 2012 (c).

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-004390. Enero 20 de 2014.

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-051682. Abril 14 de 2015.

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-053767. Marzo 14 de 2016.

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-72198. Diciembre 12 de 2006 (b).

Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-170403. Agosto 4 de 2017.  
Superintendencia de Sociedades. Sentencia 801-30. (SD José Miguel Mendoza; junio 20 de 2013) (a).  
Superintendencia de Sociedades. Sentencia 801-43. (SD José Miguel Mendoza; junio 23 de 2013) (b).  
Superintendencia de Sociedades. Sentencia 800-12 de 2015. (SD José Miguel Mendoza; febrero 19 de 2015).  
Superintendencia Financiera. Oficio 96043304-2. Enero 13 de 1997.



# IMPLICACIONES DE LAS MODIFICACIONES DE LA LEY 1819 DEL 2016 AL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL PARA LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO

*Adriana Melo White y Beatriz Elena Villegas de Bedout*



Adriana Melo White

Abogada de la Universidad Pontificia Bolivariana, especialista en Legislación Tributaria y magister en Derecho Fiscal de los Negocios de la Universidad Panthéon-Sorbonne, Francia. Es socia de la firma VM Legal.

Beatriz Elena Villegas De Bedout

Abogada de la Universidad Pontificia Bolivariana, especialista en Legislación Tributaria y magister en Asesoría Fiscal y Dirección Tributaria de la Universidad Politécnica de Cataluña, España. Es socia de la firma VM Legal.

- 1 -

## INTRODUCCIÓN

La regulación de las ESAL fue sin duda una de las prioridades del Gobierno en el proyecto de reforma tributaria que presentó al Congreso y que posteriormente se plasmó en la Ley 1819 de 2016.

La regulación previa a la reforma se caracterizaba por ser laxa. Los requisitos para pertenecer al régimen tenían poco control. El papel que jugaba la autoridad tributaria en el control de estas entidades era meramente ocasional: solo había control por vía de fiscalización.

La Ley 1739 del 2014 creó la Comisión de Expertos *ad honorem* para estudiar el sistema tributario y proponer reformas para hacerlo más equitativo y eficiente; de ahí nació la Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria, que se encargó de estudiar las fallas del sistema tributario vigente en Colombia y presentar propuestas para superarlas.

Algunos de los problemas que encontró la Comisión de Expertos frente a la regulación de las ESAL son los siguientes:

- **Diversidad de regímenes y clasificaciones.** Hay un tratamiento disímil entre los diferentes tipos de ESAL, no todas están sujetas al RTE y se presentan tratamientos mixtos para algunas entidades dependiendo de sus características.
- **Objeto social indeterminado.** No hay definiciones claras de las actividades meritorias que deben cumplir las entidades para pertenecer al RTE. Muchas entidades que no cumplen ninguna actividad meritoria han accedido al régimen aduciendo que llevan a cabo actividades de investigación o desarrollo social.

- **Falta de interés general y acceso a la comunidad.** Estos requisitos han sido pasados por alto, y muchas entidades que benefician únicamente a sus fundadores o a ciertos grupos cerrados han accedido a los beneficios tributarios.
- **Distribución de excedentes.** Se presenta también que ciertas entidades transgreden su naturaleza al ser usadas con ánimo de lucro (hacen distribuciones directas o indirectas de excedentes).
- **Ausencia de fiscalización.** Las entidades del RTE están excluidas de renta presuntiva, determinación del impuesto sobre la renta por comparación patrimonial y, la mayoría, del impuesto de riqueza, con lo cual acumulan sus excedentes de manera indefinida, desvirtuando el cumplimiento de sus finalidades sociales.
- **Falta de control.** La DIAN no ejerce las facultades de control sobre estas entidades, por lo cual los beneficios tributarios le son concedidos a cualquier entidad por el solo hecho de constituirse como ESAL.

A la solución de estas problemáticas estuvieron enfocados los cambios en la regulación de las ESAL que trajo la reforma tributaria. En este texto se hará un análisis de los principales cambios en el manejo tributario de las entidades del sector no lucrativo respecto del impuesto sobre la renta y ver si sí cumplieron con los objetivos propuestos por la Comisión de Expertos.

- 2 -

## NATURALEZA TRIBUTARIA DE LAS ESAL

Uno de los problemas identificados por la Comisión de Expertos fue el diferente trato tributario que tienen los tipos de ESAL; se considera que en este aspecto no hubo una modificación significativa en la reforma, pues la ley simplemente se limitó a reclasificar algunas de estas entidades.

Las ESAL pueden tener las siguientes categorías:

- Entidades que pertenezcan al RTE.
- No contribuyentes obligados a declarar.
- No contribuyentes no obligados a declarar.
- Contribuyentes del régimen ordinario asimilados a sociedades limitadas cuando las ESAL no cumplan los requisitos para acceder al RTE.

Una de las principales novedades que trajo la nueva regulación es que las ESAL, por defecto, pertenecerán al régimen ordinario del impuesto sobre la renta, por lo que deben tributar como si se tratara de una sociedad comercial, contrario a lo que sucedía antes, cuando estas entraban automáticamente al RTE.

Estas entidades podrán solicitar a la administración que las califique como miembros del RTE cuando cumplan los requisitos que trajo la Ley 1819 del 2016, a los cuales se hará referencia con posterioridad.

Otras ESAL tendrán la calidad de no contribuyentes del impuesto sobre la renta y no tendrán que cumplir con los requisitos previstos para el RTE; la ley clasificó estas entidades entre aquellas que no son declarantes y aquellas que sí tienen la obligación de presentar la declaración de ingresos y patrimonio.

Entre las ESAL no contribuyentes que no tienen la obligación de declarar se destacan las asociaciones de padres de familia, las juntas de acción comunal, las juntas de defensa civil, las juntas de copropietarios administradoras de edificios (organizadas en propiedad horizontal o como copropietarios de conjuntos residenciales), las asociaciones de exalumnos, las asociaciones de hogares comunitarios y hogares infantiles del ICBF (o autorizados por este) y las asociaciones de adultos mayores autorizadas también por el ICBF.

Por su parte, serán no contribuyentes (con la obligación de declarar) los sindicatos, las asociaciones gremiales, los fondos de empleados, los fondos mutuos de inversión, las iglesias y confesiones religiosas reconocidas, los partidos o movimientos políticos aprobados, las asociaciones y federaciones de departamentos y de municipios, las sociedades o entidades de alcohólicos anónimos, los establecimientos públicos y, en general, los establecimientos oficiales descentralizados.

Hubo ciertas entidades a las que se les dio una regulación mixta o particular, como es el caso de las cajas de compensación, cooperativas y personas jurídicas originadas en la constitución de propiedad horizontal que exploten económicamente sus bienes o áreas comunes.

Si bien el cambio fue abrupto, pues por defecto sacó a las ESAL del RTE, la norma previó una transitoriedad para aquellas entidades que a la entrada en vigor de la reforma tributaria ya estuvieran calificadas en el RTE y para aquellas que pasaran de tener la categoría de no contribuyentes a ser del régimen ordinario con posibilidad de acceder al RTE. Estas podrán conservar la calificación al RTE siguiendo un procedimiento especial de permanencia.

- 3 -

## RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL

La DIAN, (2018 [a]), definió el RTE como aquel conjunto de normas tributarias aplicables a un grupo de entidades, cuya finalidad es el desarrollo de su actividad meritoria y la ausencia de ánimo de lucro; por esto obtienen una serie de beneficios, que se pueden resumir en un tratamiento del beneficio neto o excedente como renta exenta por la destinación en dicha actividad, la aplicación de manera excepcional de una tarifa diferencial y el ser receptoras de donaciones con un beneficio tributario directo para el donante con el cumplimiento de los requisitos exigidos.

Sin lugar a dudas, el grueso de la regulación para las ESAL en la reforma tributaria estuvo concentrado en el RTE. La finalidad buscada con los cambios normativos consiste en impedir que se beneficien del RTE aquellas entidades que estén constituidas legalmente como ESAL, pero que no cumplan con la función social inherente a este tipo de entidades en el plano de la provisión de bienes y servicios de carácter social.

### 3.1 Requisitos para pertenecer al RTE

Los requisitos para pertenecer al RTE están previstos en el artículo 19 del ET; estos son: (i) estar legalmente constituida; (ii) que su objeto social sea de interés general en alguna de las actividades meritorias previstas en el artículo 359 del ET (y a estas debe tener acceso la comunidad); y (iii) 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.

El objeto social de las ESAL que aspiren a pertenecer al RTE deberá corresponder a alguna de las siguientes actividades meritorias:

- Educación.
- Salud.
- Cultura.
- Ciencia, tecnología e innovación.
- Desarrollo social.
- Medio ambiente.
- Prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, alcohol y tabaco; atención y tratamiento a las personas consumidoras.
- Actividades deportivas.
- Actividades de desarrollo empresarial.
- Derechos humanos.
- Objetivos globales definidos por las Naciones Unidas.
- Actividades de promoción y mejoramiento de la administración de justicia.
- Promoción y apoyo a ESAL que ejecuten acciones directas en el territorio nacional en alguna de las actividades meritorias.
- Actividades de microcrédito.

Se considera que una actividad es de interés general cuando beneficia a un grupo poblacional (sector, barrio o comunidad determinada). Por su parte, se entenderá que la entidad permite el acceso a la comunidad cuando cualquier persona natural o jurídica puede acceder a las actividades que realiza la entidad, sin ningún tipo de restricción; es decir, cuando hace oferta abierta de los servicios y actividades que realiza en desarrollo de su objeto social, permitiendo que terceros se beneficien en las mismas condiciones que los miembros de la entidad o sus familiares.

Con estas modificaciones se buscó que únicamente tuvieran acceso a los beneficios inherentes al RTE aquellas entidades que realmente hagan una contribución al interés general, en oposición a aquellas utilizadas como un mero vehículo o instrumento para la defraudación del fisco.

## 3.2 Calificación, permanencia y actualización al RTE

Como se mencionó anteriormente, una de las principales problemáticas que se buscó resolver con la reforma tributaria consistía en que cualquier entidad, por el solo hecho de estar constituida como una ESAL, pertenecía al RTE y tenía derecho a los beneficios de dicho régimen.

Es por esto que se crearon procedimientos que deberán seguir las entidades que quieran pertenecer y conservar el régimen; estos procedimientos se denominaron calificación, permanencia y actualización.

Con esta medida se cambia completamente el paradigma del papel que juega la DIAN en el control de las ESAL: pasó de tener un papel auxiliar y ocasional a ser protagonista en el control del RTE. Ahora cada que una entidad pretenda hacerse acreedora a los beneficios del régimen, tendrá que demostrar, de forma previa, que cumple con todos los requisitos exigidos por la ley.

### 3.2.1 Calificación

El proceso de calificación es aquel que deberán seguir todas las entidades que no pertenecen al RTE y vayan a solicitar que dicho régimen les sea aplicable. Para tal fin deberán: (i) diligenciar y firmar el formato dispuesto en el servicio informático establecido por la DIAN; (ii) cumplir el registro en el aplicativo web también dispuesto; y (iii) presentar la documentación exigida para demostrar el cumplimiento de los requisitos para acceder al régimen.

### 3.2.2 Permanencia

Las entidades que forman parte del régimen de transición previsto en el artículo 19 del ET estarán automáticamente admitidas y calificadas al RTE; sin embargo, tendrán que seguir el procedimiento de permanencia previsto en el Decreto 2150 del 2017 (decreto reglamentario) por una única vez.

Para solicitar la permanencia, las ESAL que formen parte del régimen de transición debieron presentar la solicitud ante la DIAN antes del 30 de abril del 2018, so pena de ser excluidas del RTE a partir del año gravable 2018.

No obstante, la ley autorizó la transitoriedad únicamente para las entidades constituidas hasta el 2016; el decreto reglamentario amplió este tratamiento para las entidades constituidas en el 2017, las cuales entrarán automáticamente al RTE, pero tendrán que seguir el procedimiento de permanencia.

### 3.2.3 Actualización

Las entidades que ya hayan pasado por los procesos de calificación o permanencia tendrán que seguir anualmente el proceso de actualización; este busca que la información del registro web que aquellas deben hacer se actualice cada año para así hacer una revisión del cumplimiento de requisitos de forma periódica.

La actualización comprende dos aspectos: (i) la actualización de la información en el registro web, cuya periodicidad es anual, y (ii) la actualización de la calidad de contribuyente perteneciente al RTE, la cual se da con la presentación de la declaración de renta como contribuyente del RTE.

Dentro del proceso de actualización se estima que las entidades deben aportar copia del acta de la asamblea o máximo órgano en que se indique el estado de las asignaciones permanentes de los años anteriores que no hayan sido reinvertidas y se indique de forma sumaria el informe de cómo se realiza la reinversión del beneficio neto o excedente que haya sido tratado como exento en el año gravable anterior.

En caso de que haya habido cambios respecto de la información entregada en la solicitud de calificación o permanencia al RTE, especialmente cuando haya cambio en el objeto o en los miembros que ocupen los cargos directivos, se deberá informar a la administración.

### 3.2.4 Registro web y comentarios de la sociedad civil

El primer filtro que tendrán que pasar las entidades que quieran formar parte del RTE será el registro web, que busca darles transparencia a los procesos de calificación, permanencia y actualización; en este registro las entidades tendrán que revelar la siguiente información:

- Denominación, identificación y domicilio de la entidad.
- Descripción de la actividad meritoria.
- Monto y destino de la reinversión del beneficio neto o excedente, cuando corresponda.
- Nombres e identificación de las personas que ocupan cargos gerenciales, directivos o de control.
- Monto total de pagos salariales a los miembros de cuerpos directivos (sin individualizar).
- Nombre e identificación de los fundadores.
- Patrimonio a 31 de diciembre del año anterior.
- Identificación de donantes y del monto de las donaciones, así como la destinación de las mismas y el plazo proyectado para el gasto o la inversión.
- Informe anual de resultados con datos sobre proyectos en curso y finalizados, ingresos, contratos realizados, subsidios y aportes recibidos, así como las metas logradas en beneficio de la comunidad.
- Estados financieros.
- Certificado de representante legal o revisor fiscal, junto con declaración de renta, donde se evidencie que han cumplido los requisitos durante el respectivo año, cuando corresponda.
- Los recursos de cooperación internacional no reembolsable que reciban o ejecuten.

Una vez la DIAN haya recibido la información por parte de las entidades, procederá a publicarla en la página web; la finalidad de esta publicación es que la sociedad civil haga también una revisión del cumplimiento de los requisitos para acceder al RTE y advierta a las autoridades en caso de notar alguna anomalía en la información otorgada por alguna entidad.

Esta información se publicará por un término de 10 días calendario tanto en la página web que disponga la DIAN para tal efecto como en el sitio web de cada entidad.

Una vez la DIAN reciba los comentarios de la comunidad civil, le dará traslado de estos a la entidad para que dé respuesta de las acusaciones o cuestionamientos realizados dentro de los 30 días calendario siguientes al recibo; en caso de no dar respuesta se rechazará la solicitud de calificación, permanencia o actualización.

Se considera un aspecto positivo la participación de la ciudadanía en el control de estas entidades, pues muchas veces son los mismos usuarios los que se ven afectados por los malos manejos patrimoniales de fundadores o miembros; de esta forma se garantiza un control continuado y actualizado que seguramente disuadirá el abuso.

## 3.3 Beneficio neto o excedente

Una de las diferencias entre el RTE y el régimen ordinario del impuesto sobre la renta corresponde a la forma como se determina la base gravable de dicho impuesto. En el régimen ordinario, la base corresponde a la renta obtenida por los contribuyentes, determinada de acuerdo con las normas generales del impuesto sobre la renta; en cambio, cuando se hace referencia a la base gravable dentro del RTE, se habla del beneficio neto o excedente, el cual se aparta de la renta determinada por el sistema ordinario al tener una regulación propia.

### 3.3.1 Tarifa y exención del beneficio neto o excedente

Los contribuyentes que pertenezcan al RTE tendrán una tarifa reducida del impuesto sobre la renta correspondiente al 20 % del beneficio neto o excedente; sin embargo, el principal beneficio del RTE consiste en que el excedente será exento de impuestos, siempre y cuando se destine directa o indirectamente, en el año o periodo siguiente en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad.

No obstante, la norma indica que se deberá destinar dentro del año siguiente al cual se obtuvo; el artículo 360 del ET permite utilizar plazos adicionales para invertir cuando se trate de programas cuya ejecución los requiera o de asignaciones permanentes; para ambos casos se debe contar con autorización del máximo órgano. Este deberá aprobar los excedentes generados y dejar constancia en el acta de la destinación que les dará, de los plazos que se definan para tal efecto y del porcentaje que se autorice para incrementar el patrimonio.

Frente a la aprobación por parte del máximo órgano de dirección de la destinación que se le dará al beneficio neto o excedente, se debe tener en cuenta que si bien la norma legal únicamente prevé la necesidad de la aprobación de la asamblea o del órgano que haga sus veces para los casos en los cuales se requieran plazos adicionales para invertirlo (aprobación que se debe dar antes del 31 de marzo de cada año), el Gobierno, en el artículo 1.2.1.5.1.27. del Decreto 1625 del 2016, consideró como requisito para que proceda la exención (aunque no se requieran plazos adicionales) lo siguiente:

... [q]ue la destinación total del beneficio neto esté aprobado por la Asamblea General u órgano de dirección que haga sus veces, para lo cual se dejará constancia en el acta de cómo se destinará y los plazos en que se espera realizar su uso, reunión que deberá celebrarse dentro de los tres primeros meses de cada año.

Respecto a si el excedente que se debe invertir ha de ser el contable o el fiscal, el Decreto 2150 del 2017 zanjó la discusión determinando que será el segundo el que debe ser reinvertido, siempre y cuando esté reconocido en la contabilidad o conciliación fiscal; es decir, si se genera un excedente fiscal superior al contable, únicamente se tendrá que reinvertir aquella porción que esté reconocida contablemente.

### 3.3.2 Determinación del beneficio neto o excedente

El artículo 357 del ET nos indica cómo debe ser determinado el beneficio neto o excedente de las entidades del RTE:

... [p]ara determinar el beneficio neto o excedente se tomará la totalidad de los ingresos, cualquiera sea su naturaleza, y se restará el valor de los egresos de cualquier naturaleza, que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el cumplimiento de su objeto social de conformidad con lo dispuesto en este Título, incluyendo en los egresos las inversiones que hagan en cumplimiento del mismo.

Se analizarán, entonces, los diferentes componentes aquí previstos que tienen un tratamiento especial.

#### 3.2.2.1 Ingresos

Básicamente, los ingresos se realizan bajo las mismas reglas del régimen ordinario del impuesto sobre la renta: son los contablemente devengados en el año, con las limitantes y exenciones previstas en el ET.

Igual que las sociedades, para las ESAL que pertenezcan al RTE los ingresos por dividendos se reconocerán como ingreso fiscal en el momento en que hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles y no estarán sujetas al impuesto a los dividendos de las personas naturales; sin embargo, a diferencia del régimen ordinario del impuesto sobre la renta, los dividendos que reciban las entidades del RTE no tendrán la calidad de ingresos no constitutivos de renta.

Las donaciones que reciban tendrán dos tratamientos dependiendo de si estas son condicionadas o no; en caso de sí serlo, deben registrarse en el patrimonio fiscal, mientras que las que no tengan condición deberán registrarse como ingresos y se tendrán en cuenta para determinar el beneficio neto o excedente.

Como la determinación del beneficio neto o excedente no se rige por la norma del impuesto sobre la renta, las entidades del RTE deberán incluir los ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional en la determinación de su beneficio.



### 3.3.2.2 Egresos

En principio serán egresos procedentes todos los costos y gastos devengados contablemente en el año gravable, aplicando las limitaciones, excepciones y demás requisitos previstos en la determinación del impuesto sobre la renta.

Puesto que la norma remite a las limitaciones del impuesto sobre la renta, resulta de suma importancia la adición del artículo 1.2.1.5.1.21. del DUT (Decreto 1625 del 2016), pues este expresamente indica que los egresos serán deducibles, aunque no estén asociados a un ingreso. Esto se explica en que es de la naturaleza de las ESAL incurrir en egresos que no buscan la obtención de más ingresos, sino que buscan el desarrollo del objeto social en alguna de las actividades meritorias.

Otra excepción importante respecto del régimen ordinario del impuesto sobre la renta consiste en que los tributos pagados por las ESAL que pertenezcan al RTE, en desarrollo de su actividad meritoria, podrán ser deducidos en su totalidad, pues se exceptúa para estas entidades la limitante del artículo 115 del ET.

Se debe tener en cuenta también que la ejecución de beneficios netos o excedentes de años anteriores no constituye egreso del periodo, por lo cual no se tendrán en cuenta para la determinación del beneficio neto o excedente.

### 3.3.2.3 Inversiones

Una forma de destinación indirecta en las actividades meritorias que pueden hacer las ESAL consiste en las inversiones: estas permiten la opción de fortalecer su patrimonio. Se aceptan como inversiones no gravadas aquellas dirigidas a fortalecer el patrimonio que no sean susceptibles de amortización ni depreciación, y será necesario que los rendimientos de estas sean destinados al desarrollo de la actividad meritoria. Estas tendrán que ser, como mínimo, superiores a un año.

Para el caso de las inversiones, estas se consideran un egreso procedente del periodo, lo que equivaldría a amortizar la inversión en un solo año, lo

cual es claramente un incentivo para que las entidades busquen robustecer su patrimonio, pudiendo detraer el valor invertido en su totalidad.

En caso de que la ESAL destine las inversiones a fines diferentes al fortalecimiento del patrimonio o el desarrollo de la actividad meritoria, estas serán gravadas a la tarifa del 20 % en el año en que esto ocurra.

Se advierte que la doctrina de la DIAN sostiene que en caso de generarse pérdidas asociadas a la liquidación de inversiones, significa que la entidad no destinó dichos recursos a la actividad meritoria o al fortalecimiento patrimonial, y, en consecuencia, se tratará como renta líquida gravable en el año en que esto suceda.

### 3.3.2.4 Asignaciones permanentes

El Decreto 4400 del 2004 entendía por asignación permanente aquella porción del “beneficio neto o excedente que se reserve para realizar inversiones en bienes o derechos, con el objeto de que sus rendimientos permitan el mantenimiento o desarrollo permanente de alguna de las actividades del objeto social”, pudiendo invertir en diversos activos negociables.

Las nuevas disposiciones legales y reglamentarias cambian el alcance de esta figura. Ahora se entiende por asignaciones permanentes los recursos que destina la entidad para el desarrollo de programas a largo plazo que desarrollen la actividad meritoria, dentro de lo cual se les permite a las entidades la compra de activos diferentes a las inversiones.

Una dificultad que se presenta con estas es que se les establece un límite temporal: no podrán ser inferiores a un año ni superiores a cinco, pudiendo la asamblea prorrogar este término por otros cinco años.

Cuando los proyectos requieran de plazos superiores a cinco años, se deberá solicitar autorización de la DIAN una vez esté aprobado el proyecto por la asamblea o máximo órgano, donde se determine el término de ejecución, con una antelación mínima de seis meses al vencimiento de los cinco años a partir del momento en que se obtuvieron los beneficios netos o excedentes.

En el artículo 1.2.1.5.1.29. del DUT se definen cuáles serán los activos que se puedan catalogar como asignaciones permanentes:

Se entiende por adquisición de nuevos activos, para la aplicación del presente artículo, la compra de propiedad, planta y equipo y/o la construcción de inmuebles o muebles, que se destinen al desarrollo de la actividad meritoria. Se entenderá que la asignación permanente se ejecutó y no requerirá de autorización de plazos adicionales cuando se efectúe la adquisición de propiedad, planta y equipo; y/o la construcción del inmueble o muebles y se encuentren disposiciones para el uso y desarrollo de la actividad meritoria.

Se destaca el hecho de que el Gobierno haya aclarado vía decreto que los bienes que se destinen al desarrollo de las actividades meritorias (como puede ser, por ejemplo, la sede de la entidad) no necesitarán de autorización para conservarlos por más de cinco años; absurdo al cual se hubiera llegado sin la citada reglamentación.

### 3.4 Donaciones

Antes de que fuera expedida la reforma tributaria, las donaciones que realizaban los contribuyentes del régimen ordinario a entidades pertenecientes al RTE eran deducibles en la determinación del impuesto sobre la renta. Era requisito que las entidades beneficiarias de la donación desarrollaran alguna de las actividades meritorias que fueren de interés general.

Con la reforma tributaria se derogó dicha deducción y pasó a darles un nuevo tratamiento a las donaciones realizadas a favor de las entidades del RTE o a las determinadas como no contribuyentes. La ley modificó el artículo 257 del ET e incluyó la posibilidad de que los contribuyentes tomen el 25 % del valor total donado en el año gravable como descuento tributario en su declaración de renta.

Para que se genere el derecho a tomar el descuento tributario se deben cumplir las siguientes condiciones: (i) la entidad beneficiaria debe pertenecer al RTE al momento de la donación (a excepción de las entidades no contribuyentes); (ii) debe estar legalmente constituida y sometida a inspección, control y vigilancia de alguna entidad estatal; (iii) debe haber cumplido la obligación de presentar declaración de ingresos y patrimonio o de renta por el año anterior al de la donación; (iv) debe manejar en

depósitos o inversiones en establecimientos financieros autorizados los ingresos por donaciones; y (v) se debe otorgar certificación dirigida al donante, firmada por el representante legal de la entidad, contador o revisor fiscal.

Se observa que con este cambio en el trato de las donaciones se disminuye el beneficio a favor del donante, pues antes, al tratarlo como una deducción, se podía concluir que la sociedad no pagaría sobre dicha donación; ahora, con la nueva fórmula propuesta por el Gobierno, se reduce el beneficio a favor del contribuyente, quien no podrá deducir la totalidad de la donación, sino que tendrá un descuento que reconoce parcialmente el valor donado.

En los casos en los que una ESAL hace donaciones a favor de otra ESAL que pertenezca al RTE, esta donación no será tomada como egreso procedente, sino que dará derecho al descuento tributario, al igual que si fuera una sociedad; sin embargo, tendrán la calidad de beneficio neto exento cuando las donaciones se hagan en desarrollo de la actividad meritoria.

### 3.5 Control a las ESAL

Trajo también la reforma otras medidas que buscan ejercer un control más severo sobre estas entidades; en especial, con el objetivo de evitar abusos sobre el RTE y que el mismo sea únicamente para quienes cumplan con los respectivos requisitos.

Se hará referencia a (i) la cláusula antielusión, (ii) las medidas para evitar las distribuciones indirectas de beneficios, (iii) la remuneración de cargos administrativos, (iv) la fiscalización en cabeza de la DIAN, (v) la renta por comparación patrimonial, (vi) la memoria económica y (vii) las exclusiones del régimen.

#### 3.5.1 Cláusula antielusión y normas antiabuso

El artículo 364-1 del ET prevé que no se reconocerá la aplicación del RTE a las entidades que defrauden la norma tributaria o que mediante pactos simulados encubran un negocio jurídico distinto de aquel que muestran.

En particular, se considerarán abuso del RTE las siguientes circunstancias:

- Que el fin de la entidad no sea de interés general en el desarrollo de las actividades meritorias, sino que sea de explotación económica con fines de distribución de excedentes.
- Que se les den beneficios o tratos especiales para acceder a los bienes o servicios ofrecidos por la entidad a los fundadores, asociados, representantes estatutarios, miembros de órganos de gobierno, cónyuges o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o cualquier entidad o persona con la que alguno de los antes mencionados tenga vínculo económico.
- Se adquieran bienes o servicios a los fundadores, asociados, representantes estatutarios, miembros de órganos de gobierno, cónyuges o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o cualquier entidad o persona con la que alguno de los antes mencionados tenga vínculo económico.
- Que la remuneración de fundadores, asociados, representantes estatutarios o miembros del órgano de gobierno o de cualquier relación laboral contratada por la entidad le dé derecho al trabajador a participar en las utilidades de la entidad.
- Se reciben como donaciones dinero, bienes o servicios por los que las ESAL retribuyen directa o indirectamente al donante como contraprestación por la supuesta donación (los valores recibidos como donación serán gravados en cabeza de la entidad).

Estas circunstancias constituirán abuso del RTE si media una intención o ánimo defraudatorio de la norma tributaria que fuere aplicable, si hay abuso de las posibilidades de configuración jurídica, si se dan mediante pactos simulados o por la simple ausencia de negocio jurídico.

### 3.5.2 Distribución indirecta de beneficios

Una de las principales formas de defraudación que se llevaban a cabo a través de las ESAL era realizar pagos a favor de sus administradores, fundadores o relacionados, y hacerlos pasar por otros conceptos como pago de honorarios.

Se buscó, entonces, regular los pagos que hagan las entidades a terceros que tengan la calidad de fundadores, aportantes, donantes, representantes legales y administradores, sus cónyuges y familiares hasta cuarto de consanguinidad o afinidad o único civil o personas jurídicas donde estas personas posean más de un 30 % de participación.

En especial se consideran una distribución indirecta de excedentes las siguientes:

- Cuando la remuneración de los cargos directivos y gerenciales exceda del 30 % del gasto anual; esto para las entidades con ingresos anuales superiores a 3.500 Unidades de Valor Tributario (UVT).
- Cuando los pagos por prestación de servicios, arrendamientos, honorarios, comisiones, intereses, bonificaciones especiales o de cualquier tipo no correspondan a precios comerciales.
- Cuando se genere algún tipo de reembolso para el aportante respecto de los aportes iniciales que hacen los fundadores en la constitución de la entidad.
- Cuando se disuelva y liquide la entidad sin adjudicar el remanente a entidades que cumplan un objeto similar.
- Cuando la DIAN determine que hubo una distribución indirecta de excedentes.

En caso de que las entidades decidan celebrar este tipo de contratos, además de hacerlos a precio de mercado, tendrán que registrarlos ante la DIAN para que sea la administración quien decida si dicho contrato o acto jurídico constituye una destinación indirecta de beneficios; en cualquier

caso, se tendrá que garantizar que los gastos generados por estos contratos correspondan a expensas necesarias para el desarrollo de la actividad meritoria de la entidad.

### 3.5.3 Remuneración de cargos directivos

Se considera remuneración de los cargos directivos y gerenciales toda erogación realizada a estos bajo cualquier modalidad, de forma directa o indirecta, durante el respectivo periodo gravable; estos gastos serán procedentes únicamente si las entidades demuestran el pago de los aportes a la seguridad social y parafiscales. Para el caso de los representantes legales, únicamente se permitirán pagos realizados por vínculo laboral; esto no quiere decir que necesariamente el representante legal deba tener un contrato laboral, pues se presentan muchos casos en los que hay personas que prestan servicios a las ESAL *ad honorem*. Estos casos claramente no están prohibidos por la norma; lo que sí prohíbe es que se les hagan pagos a los representantes legales por concepto de honorarios.

El presupuesto que destina una ESAL del RTE que tenga ingresos brutos superiores a 3.500 UVT para el pago de nómina, contratación o comisión de las personas que ejercen cargos directivos y gerenciales no podrá exceder el 30 % del gasto total anual de la entidad.

### 3.5.4 Fiscalización por parte de la DIAN

Otro aspecto de vital importancia en cuanto al control que se ejercerá sobre las ESAL y sobre quienes pertenezcan al RTE consiste en una administración tributaria activa realizando fiscalizaciones y garantizando el cumplimiento de los requisitos por parte de las entidades.

La DIAN ejercerá fiscalización sobre estas entidades constantemente; para esto incluirá dentro de sus planes anuales un programa de control a las ESAL y, en especial, a las del RTE; así mismo, creará dentro de la entidad una dependencia, seccional o departamento encargado únicamente de la fiscalización de estas entidades.

### 3.5.5 Renta por comparación patrimonial

Ante la falta de control patrimonial que tenían estas entidades se decidió someter a las ESAL del RTE al régimen de renta por comparación patrimonial. Este régimen implica que las entidades que tengan un crecimiento patrimonial superior al beneficio neto o excedente percibido en el respectivo año gravable tendrán que demostrar que dicho incremento corresponde a una causa justificativa.

Para efectos de determinar la renta por comparación patrimonial, al beneficio neto o excedente se le adicionarán los beneficios netos o excedentes exentos que hubieren obtenido, y se le restará el valor de los impuestos de renta pagados en dicho periodo gravable. Para el caso del patrimonio se harán los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales.

### 3.5.6 Memoria económica

Las entidades que en el año inmediatamente anterior hayan obtenido ingresos brutos (de cualquier naturaleza) superiores a 160.000 UVT tendrán la obligación de presentar una memoria económica sobre su gestión, incluyendo una manifestación del representante legal en la cual certifique que ha cumplido durante el año todos los requisitos para formar parte del RTE. También se deberá incluir en dicha memoria copia de la declaración de renta y se deberá actualizar la información de la plataforma de transparencia.

Los ingresos que se han de tener en cuenta para verificar si se supera el tope corresponden al periodo gravable objeto de la presentación de la declaración de renta y de la información que se envía para el proceso de actualización.

### 3.5.7 Exclusión del RTE

Así como se pusieron requisitos para obtener la calificación y permanencia en el RTE, se previeron algunas circunstancias que llevarían a que la entidad fuera excluida del régimen; estas son las causales:

- Cuando se compruebe que la entidad hace una distribución indirecta de excedentes.
- Cuando se omitan activos o se incluyan pasivos inexistentes.
- Cuando se utilicen datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor beneficio neto o excedente.
- Cuando se efectúen compras o gastos efectuados a quienes la DIAN hubiere declarado como proveedores ficticios o inexistentes.
- Cuando miembros de junta directiva, fundadores, representantes legales o miembros de dirección sean declarados responsables por delitos contra la administración pública, siempre que hayan implicado a la ESAL para la comisión del delito; o cuando estos sean sancionados con la declaración de caducidad de un contrato celebrado con una entidad pública, siempre y cuando se haya involucrado a la entidad.
- Cuando las ESAL que formen parte del régimen de transición no cumplan el procedimiento de permanencia.
- Cuando no presenten la memoria económica en caso de estar obligadas.
- Cuando no realicen el proceso de actualización.

- 4 -

## CONCLUSIONES

En los cambios normativos traídos por la reforma tributaria para las ESAL, y en especial para aquellas pertenecientes al RTE, se evidencia el interés del Gobierno, por cuanto reconoce la importancia que estas tienen en el desarrollo de una sociedad más justa y equitativa.

Se destaca el esfuerzo realizado por el ejecutivo y legislativo en la búsqueda de un sistema más funcional, transparente y efectivo, al atacar directamente las deficiencias advertidas por la Comisión de Expertos en su informe.

No obstante los cambios fueron hechos de buena fe y con las mejores intenciones, se observa con preocupación una serie de retos que se derivan para los contribuyentes y para la administración en la ejecución de las medidas implementadas.

El enfoque claramente fiscalista propuesto acarrea una carga administrativa para la DIAN que nos deja expectantes sobre la capacidad que esta tenga para asumir el control sobre estas entidades.

Se espera que la DIAN esté en capacidad de llevar a la realidad todas estas disposiciones y que no queden simplemente en letra muerta (como tantas normas en este país), y así se recupere el recaudo evadido por las entidades que abusaban del régimen.

Ahora bien, desde el punto de vista de los contribuyentes, el cambio puede resultar abrupto e inmanejable, incluso excesivo. Esto, si se tiene en cuenta que existen ESAL de todos los tamaños y estratos. Gran cantidad de estas entidades tienen un patrimonio reducido y pueden carecer de la capacidad administrativa para dar cumplimiento cabal a todas las exigencias legales, lo cual podría desembocar en exclusiones del RTE de entidades que sí ejerzan su objeto social en el interés general, en alguna de las actividades meritorias a las que tenga acceso la comunidad, o, incluso, que se disuada a nuevas entidades que pretendan su constitución y calificación al régimen.

Según datos compartidos por la DIAN, (2018 [b]), las siguientes son algunas estadísticas de registro de ESAL en el RTE:

- Con corte al 31 de diciembre de 2016, se verificó que 182.040 ESAL pertenecían al RTE.
- Con corte al 30 de abril del 2018 se verificó que 10.473 ESAL presentaron solicitud de permanencia en el RTE.
- Con corte al 31 de mayo del 2018 se verificó que 80 ESAL creadas en el año 2018 presentaron solicitud de calificación en el RTE.
- Con corte al 31 de mayo del 2018 se verificó que 1.123 ESAL creadas en el año 2017 presentaron solicitud de calificación en el RTE.

Resulta preocupante ver que menos del 10 % de las ESAL que formaban parte del RTE hayan solicitado la permanencia; esto es una muestra clara de que los contribuyentes del sector no lucrativo no estaban preparados para la carga impuesta. No resulta convincente que más del 90 % de las entidades no desarrollen su objeto social en alguna de las actividades meritorias de interés general a las que tenga acceso la comunidad.

Sin embargo, aunque haya retos para las partes involucradas, se ve con buenos ojos la intención del Gobierno de ejercer control sobre estas entidades, ya que el problema se estaba saliendo de las manos.

- 5 -

## REFERENCIAS

### Conceptos, disposiciones normativas y sentencias

- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Resolución 000019. Marzo 28 de 2018 (a).
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Concepto General Unificado 0481. Abril 27 de 2018 (b).
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Oficio 100224371-1059. Junio 20 de 2018 (c).
- Ley 1739 de 2014. Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones. Diciembre 23 de 2014. Diario Oficial 49.374.
- 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. Diciembre 29 de 2016. Diario Oficial 50.101.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 624 de 1989. Marzo 30 de 1989.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 4400 de 2004. Diciembre 30 de 2004.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 1625 de 2016. Octubre 11 de 2016.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto 2150 de 2017. Diciembre 20 de 2017.



# APÉNDICE NORMATIVO



El presente apartado pretende servir de guía respecto de la normativa aplicable a las corporaciones, asociaciones y fundaciones; constituye una herramienta que incluye las principales normas vigentes que conforman el régimen jurídico de las ESAL, enunciadas en el desarrollo de las obras que aparecen en esta publicación. Con la finalidad de facilitar su revisión, se propone el siguiente índice por materias:

- **Aspectos tributarios y donaciones:** Ley 1819 del 2016 y Decreto 2150 del 2017.
- **Certificaciones:** Decreto 2150 de 1995, art. 43. Decreto 1066 del 2015, art. 2.2.1.3.15. Decreto 1074 del 2015, art. 2.2.2.40.1.8.
- **Constitución y estatutos:** Código Civil, art. 641. Decreto 2150 de 1995, art. 40 y 44. Decreto 1066 del 2015, art. 2.2.1.3.2.
- **Contratación con entidades estatales:** Constitución Política de Colombia, art. 355. Decreto 92 del 2017.
- **Control y vigilancia:** Constitución Política de Colombia, art. 189 n°. 26. Decreto 1066 del 2015, art. 2.2.1.3.1., 2.2.1.3.3. a 2.2.1.3.10., 2.2.1.3.17. y 2.2.1.3.18. Decreto 1074 del 2015, art. 2.2.2.40.1.12. y 2.2.2.40.1.15.
- **Disolución y liquidación:** Código Civil, art. 649. Decreto 1066 del 2015, art. 2.2.1.3.11. a 2.2.1.3.14.
- **Domicilio:** Código Civil, art. 86
- **Permiso de funcionamiento:** Decreto 2150 de 1995, art. 41. Decreto 1074 del 2015, art. 2.2.2.40.1.13.
- **Registro actos ESAL y aspectos registrales:** Decreto 2150 de 1995, art. 42. Decreto Ley 19 del 2012, art. 153 y 166. Decreto 1066 del 2015, art. 2.2.1.3.16. Decreto 1074 del 2015, art. 2.2.2.40.1.1. a 2.2.2.40.1.7., 2.2.2.40.1.9. a 2.2.2.40.1.11., 2.2.2.40.1.14. y 2.2.2.40.1.16. Circular Única de la Superintendencia de Industria y Comercio del 19 de julio del

2001, título VIII. Cámaras de comercio, modificado en su totalidad por la Circular Externa 02 del 23 de noviembre del 2016.

- **Representación legal:** Código Civil, art. 639 y 640. Decreto Ley 19 de 2012, art. 50.

## Constitución Política de Colombia

**Artículo 14.** Toda persona tiene derecho al reconocimiento de su personalidad jurídica.

**Artículo 16.** Todas las personas tienen derecho al libre desarrollo de su personalidad sin más limitaciones que las que imponen los derechos de los demás y el orden jurídico.

**Artículo 26.** Toda persona es libre de escoger profesión u oficio. La ley podrá exigir títulos de idoneidad. Las autoridades competentes inspeccionarán y vigilarán el ejercicio de las profesiones. Las ocupaciones, artes y oficios que no exijan formación académica son de libre ejercicio, salvo aquellas que impliquen un riesgo social.

Las profesiones legalmente reconocidas pueden organizarse en colegios. La estructura interna y el funcionamiento de estos deberán ser democráticos. La ley podrá asignarles funciones públicas y establecer los debidos controles.

**Artículo 38.** Se garantiza el derecho de libre asociación para el desarrollo de las distintas actividades que las personas realizan en sociedad.

**Artículo 39.** Los trabajadores y empleadores tienen derecho a constituir sindicatos o asociaciones, sin intervención del Estado. Su reconocimiento jurídico se producirá con la simple inscripción del acta de constitución.

La estructura interna y el funcionamiento de los sindicatos y organizaciones sociales y gremiales se sujetarán al orden legal y a los principios democráticos.



La cancelación o la suspensión de la personería jurídica solo procede por vía judicial.

Se reconoce a los representantes sindicales el fuero y las demás garantías necesarias para el cumplimiento de su gestión.

No gozan del derecho de asociación sindical los miembros de la Fuerza Pública.

**Artículo 58.** Artículo modificado por el artículo 1.º del Acto Legislativo 1 de 1999. Se garantizan la propiedad privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores. Cuando de la aplicación de una ley expedida por motivos de utilidad pública o interés social resultaren en conflicto los derechos de los particulares con la necesidad por ella reconocida, el interés privado deberá ceder al interés público o social.

La propiedad es una función social que implica obligaciones. Como tal, le es inherente una función ecológica.

El Estado protegerá y promoverá las formas asociativas y solidarias de propiedad.

Por motivos de utilidad pública o de interés social definidos por el legislador, podrá haber expropiación mediante sentencia judicial e indemnización previa. Esta se fijará consultando los intereses de la comunidad y del afectado. En los casos que determine el legislador, dicha expropiación podrá adelantarse por vía administrativa, sujeta a posterior acción contencioso-administrativa, incluso respecto del precio.

**Artículo 103.** Son mecanismos de participación del pueblo en ejercicio de su soberanía: el voto, el plebiscito, el referendo, la consulta popular, el cabildo abierto, la iniciativa legislativa y la revocatoria del mandato. La ley los reglamentará.

El Estado contribuirá a la organización, promoción y capacitación de las asociaciones profesionales, cívicas, sindicales, comunitarias, juveniles, benéficas o de utilidad común no gubernamentales, sin detrimento de su autonomía con el objeto de que constituyan mecanismos democráticos de representación en las diferentes instancias de participación, concertación, control y vigilancia de la gestión pública que se establezcan.

**Artículo 108.** Artículo modificado por el artículo 2 del Acto Legislativo 1 de 2009. El Consejo Nacional Electoral reconocerá personería jurídica a los partidos, movimientos políticos y grupos significativos de ciudadanos. Estos podrán obtenerlas con votación no inferior al tres por ciento (3 %) de los votos emitidos válidamente en el territorio nacional en elecciones de Cámara de Representantes o Senado. Las perderán si no consiguen ese porcentaje en las elecciones de las mismas Corporaciones Públicas. Se exceptúa el régimen excepcional que se estatuya en la ley para las circunscripciones de minorías étnicas y políticas, en las cuales bastará haber obtenido representación en el Congreso.

También será causal de pérdida de la personería jurídica de los partidos y movimientos políticos si estos no celebran por lo menos durante cada dos (2) años convenciones que posibiliten a sus miembros influir en la toma de las decisiones más importantes de la organización política.

Los partidos y movimientos políticos con personería jurídica reconocida podrán inscribir candidatos a elecciones. Dicha inscripción deberá ser avalada para los mismos efectos por el respectivo representante legal del partido o movimiento o por quien él delegue.

Los movimientos sociales y grupos significativos de ciudadanos también podrán inscribir candidatos.

Toda inscripción de candidato incurso en causal de inhabilidad será revocada por el Consejo Nacional Electoral con respeto al debido proceso.

Los estatutos de los partidos y movimientos políticos regularán lo atinente a su Régimen Disciplinario Interno. Los miembros de las corporaciones públicas elegidos por un mismo partido o movimiento político o grupo significativo de ciudadanos actuarán en ellas como bancada en los términos que señale la ley y de conformidad con las decisiones adoptadas democráticamente por estas.

Los estatutos internos de los partidos y movimientos políticos determinarán los asuntos de conciencia respecto de los cuales no se aplicará este régimen y podrán establecer sanciones por la inobservancia de sus directrices por parte de los miembros de las bancadas, las cuales se fijarán gradualmente hasta la expulsión, y podrán incluir la pérdida del derecho de voto del congresista, diputado, concejal o edil por el resto del período para el cual fue elegido. (Inciso inexecutable).

**Parágrafo transitorio.** Para las elecciones al Congreso de la República a celebrarse en 2010, el porcentaje a que se refiere el inciso primero del presente artículo será del dos por ciento (2 %), y no se requerirá del requisito de inscripción con un año de antelación del que habla el inciso 8.

**Artículo 109.** Artículo modificado por el artículo 3 del Acto Legislativo 1 de 2009. El Estado concurrirá a la financiación política y electoral de los partidos y movimientos políticos con personería jurídica, de conformidad con la ley.

Las campañas electorales que adelanten los candidatos avalados por partidos y movimientos con personería jurídica o por grupos significativos de ciudadanos, serán financiadas parcialmente con recursos estatales.

La ley determinará el porcentaje de votación necesario para tener derecho a dicha financiación.

También se podrá limitar el monto de los gastos que los partidos, movimientos, grupos significativos de ciudadanos o candidatos puedan realizar en las campañas electorales, así como la máxima cuantía de las contribuciones privadas, de acuerdo con la ley.

Un porcentaje de esta financiación se entregará a partidos y movimientos con personería jurídica vigente, y a los grupos significativos de ciudadanos que avalen candidatos, previamente a la elección, o las consultas de acuerdo con las condiciones y garantías que determine la ley y con autorización del Consejo Nacional Electoral.

Las campañas para elegir presidente de la República dispondrán de acceso a un máximo de espacios publicitarios y espacios institucionales de radio y televisión costeados por el Estado, para aquellos candidatos de partidos, movimientos y grupos significativos de ciudadanos cuya postulación cumpla los requisitos de seriedad que, para el efecto, determine la ley.

Para las elecciones que se celebren a partir de la vigencia del presente acto legislativo, la violación de los topes máximos de financiación de las campañas, debidamente comprobada, será sancionada con la pérdida de investidura o del cargo. La ley reglamentará los demás efectos por la violación de este precepto.

Los partidos, movimientos, grupos significativos de ciudadanos y candidatos deberán rendir públicamente cuentas sobre el volumen, origen y destino de sus ingresos.

Es prohibido a los partidos y movimientos políticos y a grupos significativos de ciudadanos recibir financiación para campañas electorales, de personas naturales o jurídicas extranjeras. Ningún tipo de financiación privada podrá tener fines antidemocráticos o atentatorios del orden público.

**Parágrafo.** La financiación anual de los partidos y movimientos políticos con personería jurídica ascenderá como mínimo a dos punto siete (2,7) veces la aportada en el año 2003, manteniendo su valor en el tiempo.

La cuantía de la financiación de las campañas de los partidos y movimientos políticos con personería jurídica será por lo menos tres veces la aportada en el período 1999-2002 en pesos constantes de 2003. Ello incluye el costo del transporte del día de elecciones y el costo de las franquicias de correo hoy financiadas.

Las consultas de los partidos y movimientos que opten por este mecanismo recibirán financiación mediante el sistema de reposición por votos depositados, manteniendo para ello el valor en pesos constantes vigente en el momento de aprobación de este acto legislativo.

**Parágrafo transitorio.** El Gobierno nacional o los miembros del Congreso presentarán, antes del 1.º de agosto de 2009, un proyecto de ley estatutaria que desarrolle este artículo.

El proyecto tendrá mensaje de urgencia y podrá ser objeto de mensaje de insistencia si fuere necesario. Se reducen a la mitad los términos para la revisión previa de exequibilidad del proyecto de ley estatutaria, por parte de la Corte Constitucional.

**Artículo 189.** Corresponde al presidente de la República como jefe de Estado, jefe del Gobierno y suprema autoridad administrativa: [...]

26. Ejercer la inspección y vigilancia sobre instituciones de utilidad común para que sus rentas se conserven y sean debidamente aplicadas y para que en todo lo esencial se cumpla con la voluntad de los fundadores.

[...]

**Artículo 355.** Ninguna de las ramas u órganos del poder público podrá decretar auxilios o donaciones en favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado.

El Gobierno, en los niveles nacional, departamental, distrital y municipal podrá, con recursos de los respectivos presupuestos, celebrar contratos con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad con el fin de impulsar programas y actividades de interés público acordes con el Plan Nacional y los planes seccionales de desarrollo. El Gobierno nacional reglamentará la materia.

## Ley 84 de 1873, Código Civil

**Artículo 86. Domicilio de establecimientos, corporaciones y asociaciones.** El domicilio de los establecimientos, corporaciones y asociaciones reconocidas por la ley, es el lugar donde está situada su administración o dirección, salvo lo que dispusieren sus estatutos o leyes especiales.

### Libro primero. De las personas

#### Título XXXVI. De las personas jurídicas

**Artículo 633. Definición de persona jurídica.** Se llama persona jurídica, una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente.

Las personas jurídicas son de dos especies: corporaciones y fundaciones de beneficencia pública.

Hay personas jurídicas que participan de uno y otro carácter.

**Artículo 634.** Fundaciones. No son personas jurídicas las fundaciones que no se hayan establecido en virtud de una ley.

**Artículo 635.** Remisión normativa. Las sociedades industriales no están comprendidas en las disposiciones de este título; sus derechos y obligaciones son reglados, según su naturaleza, por otros títulos de este Código, y por el Código de Comercio.

Tampoco se extienden las disposiciones de este título a las corporaciones o fundaciones de derecho público, como los establecimientos que se costean con fondos del tesoro nacional.

**Artículo 636. Reglamentos o estatutos de las corporaciones.** Derogado tácitamente por los artículos 40, 42 y 43 del Decreto 2150 de 1995. Los reglamentos o estatutos de las corporaciones, que fueren formados por ellas mismas, serán sometidos a la aprobación del poder ejecutivo de la Unión, quien se la concederá si no tuvieren nada contrario al orden público, a las leyes o a las buenas costumbres.

Todos a quienes los estatutos de la corporación irrogaren perjuicio, podrán recurrir al poder ejecutivo ya citado, para que en lo que perjudicaren a terceros, se corrijan, y aun después de aprobados les quedará expedito su recurso a la justicia contra toda lesión o perjuicio que de la aplicación de dichos estatutos les haya resultado o pueda resultarles.

**Artículo 637. Patrimonio de la corporación.** Lo que pertenece a una corporación, no pertenece ni en todo ni en parte a ninguno de los individuos que la componen; y recíprocamente, las deudas de una corporación no dan a nadie derecho para demandarlas en todo o parte, a ninguno de los individuos que componen la corporación, ni dan acción sobre los bienes propios de ellos, sino sobre los bienes de la corporación.

Sin embargo, los miembros pueden, expresándolo, obligarse en particular, al mismo tiempo que la corporación se obliga colectivamente; y la responsabilidad de los miembros será entonces solidaria si se estipula expresamente la solidaridad.

Pero la responsabilidad no se extiende a los herederos, sino cuando los miembros de la corporación los hayan obligado expresamente.

**Artículo 638. Mayorías.** La mayoría de los miembros de una corporación, que tengan según sus estatutos voto deliberativo, será considerada como una sala o reunión legal de la corporación entera. La voluntad de la mayoría de la sala es la voluntad de la corporación.

Todo lo cual se entiende sin perjuicio de las modificaciones que los estatutos de la corporación prescribieren a este respecto.

**Artículo 639. Representación legal.** Las corporaciones son representadas por las personas autorizadas por las leyes o las ordenanzas respectivas, y a falta de una y otras, por un acuerdo de la corporación que confiera este carácter.

**Artículo 640. Actuación del representante legal.** Los actos del representante de la corporación, en cuanto no excedan de los límites del ministerio que se le ha confiado, son actos de la corporación; en cuanto excedan de estos límites solo obligan personalmente al representante.

**Artículo 641. Fuerza obligatoria de los estatutos.** Los estatutos de una corporación tienen fuerza obligatoria sobre ella, y sus miembros están obligados a obedecerlos bajo las penas que los mismos estatutos impongan.

**Artículo 642. Derecho de policía correccional.** Toda corporación tiene sobre sus miembros el derecho de policía correccional que sus estatutos le confieran, y ejercerá este derecho en conformidad a ellos.

**Artículo 643 a 645.** Derogados por el artículo 45 de la Ley 57 de 1887.

**Artículo 646. Acciones de los acreedores.** Los acreedores de las corporaciones tienen acción contra sus bienes como contra los de una persona natural, que se halla bajo tutela.

**Artículo 647.** Las corporaciones pueden ser disueltas a pesar de la voluntad de sus miembros, si llegan a comprometer la seguridad o los intereses de la Unión o no corresponden al objeto de su institución.

**Artículo 648. Disminución de los miembros de la corporación.** Si por muerte u otros accidentes quedan reducidos los miembros de una corporación a tan corto número que no pueden ya cumplirse los objetos para que fue instituida, o si faltan todos ellos y los estatutos no hubieren prevenido el modo de integrarla o renovarla en estos casos, corresponderá a la autoridad que legitimó su existencia dictar la forma en que haya de efectuarse la integración o renovación.

**Artículo 649. Disolución de una corporación.** Disuelta una corporación, se dispondrá de sus propiedades, en la forma que para este caso hubieren prescrito sus estatutos; y si en ellos no se hubiere previsto este caso, pertenecerán dichas propiedades a la nación, con la obligación de emplearlas en objetos análogos a los de la institución. Tocará al congreso de la Unión señalarlos.

**Artículo 650. Normatividad de las fundaciones de beneficencia.** Las fundaciones de beneficencia que hayan de administrarse por una colección de individuos, se regirán por los estatutos que el fundador les hubiere dictado; y si el fundador no hubiere manifestado su voluntad a este respecto, o solo la hubiere manifestado incompletamente, será suplido este defecto por el presidente de la Unión.

**Artículo 651.** Derogado por el artículo 45 de la Ley 57 de 1887.

**Artículo 652. Terminación de las fundaciones.** Las fundaciones perecen por la destrucción de los bienes destinados a su manutención.

## Decreto 2150 de 1995, por el cual se suprimen y reforman regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios existentes en la administración pública

**Artículo 40. Supresión del reconocimiento de personerías jurídicas.** Suprímase el acto de reconocimiento de personería jurídica de las organizaciones civiles, las corporaciones, las fundaciones, las juntas de acción comunal y de las demás entidades privadas sin ánimo de lucro.

Para la obtención de su personalidad, dichas entidades se constituirán por escritura pública o documento privado reconocido en el cual se expresará, cuando menos, lo siguiente:

1. El nombre, identificación y domicilio de las personas que intervengan como otorgantes.
2. El nombre.
3. La clase de persona jurídica.
4. El objeto.
5. El patrimonio y la forma de hacer los aportes.

6. La forma de administración con indicación de las atribuciones y facultades de quien tenga a su cargo la administración y representación legal.
7. La periodicidad de las reuniones ordinarias y los casos en los cuales habrá de convocarse a reuniones extraordinarias.
8. La duración precisa de la entidad y las causales de disolución.
9. La forma de hacer la liquidación una vez disuelta la corporación o fundación.
10. Las facultades y obligaciones del revisor fiscal, si es del caso.
11. Nombre e identificación de los administradores y representantes legales.

Las entidades a que se refiere este artículo, formarán una persona distinta de sus miembros o fundadores individualmente considerados, a partir de su registro ante la cámara de comercio con jurisdicción en el domicilio principal de la persona jurídica que se constituye.

**Parágrafo.** Con sujeción a las normas previstas en este capítulo, el Gobierno nacional reglamentará la forma y los plazos dentro de los cuales las personas jurídicas de derecho privado actualmente reconocidas se inscribirán en el registro que lleven las cámaras de comercio.

(Concordancia con los artículos 2.2.1.3.1., 2.2.1.3.8., 2.2.1.3.9. y 2.2.1.3.16. del Decreto 1074 de 2015).

**Artículo 41. Licencia o permiso de funcionamiento.** Cuando para el ejercicio o finalidad de su objeto la ley exija obtener licencia de funcionamiento, o reconocimiento de carácter oficial, autorización o permiso de iniciación de labores, las personas jurídicas que surjan conforme a lo previsto en el artículo anterior (organizaciones civiles, las corporaciones, las fundaciones, las juntas de acción comunal y de las demás entidades privadas sin ánimo de

lucro), deberán cumplir con los requisitos previstos en la ley para ejercer los actos propios de su actividad principal.

**Artículo 42. Inscripción de estatutos, reformas, nombramientos de administradores, libros, disolución y liquidación.** Los estatutos y sus reformas, los nombramientos de administradores, los libros, la disolución y la liquidación de las personas jurídicas formadas según lo previsto en este capítulo (organizaciones civiles, las corporaciones, las fundaciones, las juntas de acción comunal y de las demás entidades privadas sin ánimo de lucro), se inscribirán en la cámara de comercio con jurisdicción en el domicilio principal de la persona jurídica en los mismos términos, tarifas y condiciones previstos para el registro de actos de las sociedades comerciales.

Para la inscripción de nombramientos de administradores y revisores fiscales se requerirá la aceptación previa de las personas designadas. (Concordancia con los artículos 2.2.1.3.9. y 2.2.1.3.16. del Decreto 1074 de 2015).

**Artículo 43. Prueba de la existencia y representación legal.** La existencia y la representación legal de las personas jurídicas de derecho privado a que se refiere este capítulo (organizaciones civiles, las corporaciones, las fundaciones, las juntas de acción comunal y de las demás entidades privadas sin ánimo de lucro), se probará con certificación expedida por la cámara de comercio competente, la cual llevará el registro de las mismas, con sujeción al régimen previsto para las sociedades comerciales y en los mismos términos, tarifas y condiciones que regulan sus servicios.

**Artículo 44. Prohibición de requisitos adicionales.** Ninguna autoridad podrá exigir requisito adicional para la creación o el reconocimiento de personas jurídicas a las que se refiere este capítulo (organizaciones civiles, las corporaciones, las fundaciones, las juntas de acción comunal y de las demás entidades privadas sin ánimo de lucro).

**Artículo 45. Excepciones.** Artículo modificado por el artículo 1 de la Ley 537 de 1999. Lo dispuesto en este capítulo (artículos 40 a 45 del Decreto 2150 de 1995) 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, confederaciones, asociaciones de ministros; las reguladas por la Ley 100 de 1993 de seguridad social, los sindicatos y asociaciones de trabajadores y empleadores; partidos y movimientos políticos; cámaras de comercio, a las organizaciones comunitarias de primero, segundo, tercero y cuarto grados y las demás personas jurídicas respecto de las cuales la ley expresamente regula en forma específica su creación y funcionamiento, todas las cuales se registrarán por sus normas especiales.

(Concordancia con el artículo 2.2.1.3.17. del Decreto 1074 de 2015).

## **Circular Única de la Superintendencia de Industria y Comercio del 19 de julio de 2001**

### **Título VIII. Cámaras de comercio, modificado en su totalidad por la circular externa n°. 02 del 23 de noviembre de 2016**

#### **2.2.2. Registro de entidades sin ánimo de lucro del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995**

##### *2.2.2.1. Libros necesarios del registro de entidades sin ánimo de lucro*

### **Libro I. De las personas jurídicas sin ánimo de lucro**

Documentos que deben inscribirse:

- El certificado de existencia y representación legal expedido por la entidad competente para efectos del registro de las personas jurídicas actualmente reconocidas.
- La escritura pública, documento privado o acta de constitución.
- Las órdenes de autoridad competente.
- La escritura pública o documento privado que contenga los estatutos o las reformas.
- El acta o documento en que conste la designación, reelección o remoción de los representantes legales, administradores (cuerpos colegiados) o revisores fiscales.

- El documento de renuncia de los representantes legales, administradores (cuerpos colegiados), miembros de juntas directivas o revisores fiscales.
- La disolución y/o la aprobación de la cuenta final de liquidación.
- Los actos administrativos expedidos por los organismos encargados de la vigilancia de las personas jurídicas a que se refiere el presente libro que requieran de esta inscripción.
- Las providencias que comuniquen medidas cautelares, embargos y demandas civiles relacionados con derechos cuya mutación esté sujeta a registro, así como la cancelación de las mismas.
- Las providencias, los actos y documentos proferidos dentro de los procesos de reorganización, adjudicación y liquidación judicial de las entidades sin ánimo de lucro no excluidas expresamente en los artículos 1 y 2 de la Ley 1116 de 2006.
- La dirección de la página web y sitios de internet, conforme a lo dispuesto en el artículo 91 de la Ley 633 de 2000, para cuyo efecto bastará que el interesado, su representante o apoderado informe por escrito a la respectiva cámara de comercio la referida dirección.
- El cambio de los datos del formulario de inscripción y/o renovación del registro (mutaciones). Los poderes en los que se confiera, modifique o revoque la administración parcial o general de los bienes o negocios de la entidad sin ánimo de lucro.
- El documento por medio del cual la entidad controlante haga constar la configuración y modificación de la situación de control respecto de sus vinculados.
- El documento por medio del cual se haga constar la configuración y modificación de grupos empresariales.
- El acto administrativo por medio del cual se declare la existencia de la situación de control o de grupo empresarial.
- El acto administrativo mediante el cual se habilita a una empresa para prestar el servicio público de transporte terrestre automotor en la modalidad de carga.

Todos los demás actos respecto de los cuales la ley exija su inscripción en el Registro de Entidades sin Ánimo de Lucro.

## Libro II. De los libros de las entidades sin ánimo de lucro

- Los libros de registro de asociados, de actas del máximo órgano social y demás libros respecto de los cuales la ley establezca esta formalidad.

### 2.2.2.2. Procedimiento para hacer el registro

#### 2.2.2.2.1. Del control de legalidad en la inscripción de la constitución de las entidades sin ánimo de lucro del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995

Adicional a lo establecido en el numeral 1.11. de la presente Circular, las cámaras de comercio se abstendrán de inscribir el documento de constitución de la entidad sin ánimo de lucro o el certificado especial de que trata el artículo 2.2.2.40.1.7 del Decreto 1074 de 2015, en los siguientes casos:

1. Cuando tales documentos no expresen en su totalidad los requisitos formales previstos en el artículo 40 del Decreto 2150 de 1995, así como el nombre de la persona o entidad que desempeñará la función de revisoría fiscal, si alguna norma especial lo exige o si dicho cargo estuviere creado en los estatutos.
2. Cuando el certificado especial no contenga toda la información exigida en la ley.
3. Cuando en las corporaciones y asociaciones no se determine la duración precisa y determinada.
4. Cuando en las fundaciones no se establezca que su duración es indefnida.
5. Cuando en las fundaciones no se establezca un patrimonio determinado.
6. Cuando en el formulario RUES no se relacionen por lo menos el nombre y clase de entidad, códigos de actividad económica,

dirección, teléfono, correo electrónico, entidad que ejerce vigilancia y control y datos financieros de la entidad sin ánimo de lucro.

7. Cuando al hacer control de homonimia, se encuentre inscrita una entidad sin ánimo de lucro (incluyendo las del sector solidario) con el mismo nombre de la que se quiere inscribir. El tipo de entidad no sirve como diferenciador para efectos del control de homonimia.
8. Cuando tengan como objeto principal alguna de las actividades que están exceptuadas de este registro en las cámaras de comercio (por ejemplo, la actividad de educación formal o no formal).

#### 2.2.2.2.2. Control de legalidad en las inscripciones de las entidades sin ánimo de lucro del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995

Para las inscripciones del nombramiento de los representantes legales, administradores (cuerpos colegiados), revisores fiscales, reformas, disolución y aprobación de la cuenta final de liquidación de las corporaciones, asociaciones y fundaciones, las cámaras de comercio, deberán observar lo siguiente:

- Adicional a lo establecido en el numeral 1.11. de la presente Circular, las cámaras de comercio deberán abstenerse de efectuar la inscripción cuando no se hayan observado las prescripciones previstas en sus estatutos, relativas a órgano competente, convocatoria, quorum y mayorías o cuando el acta no cumpla con lo previsto en el artículo 189 del Código de Comercio o la norma que lo modifique o reemplace.
- Si en los estatutos de la entidad sin ánimo de lucro no se regulan los aspectos relativos al órgano competente, convocatoria, quorum y mayorías las cámaras de comercio se abstendrán de efectuar la inscripción, cuando: a) no estuviere presente o representada en la respectiva reunión, la mayoría de los miembros de dicha corporación o asociación que, conforme a la ley, tengan voto deliberativo, b)

cuando la decisión no haya sido adoptada por la mayoría de los votos de los miembros presentes o representados o, c) cuando el acta no cumpla con los requisitos previstos en el artículo 189 del Código de Comercio o la norma que lo modifique o reemplace.

- Cuando los estatutos no contemplen previsión alguna para la adopción de las decisiones, no será procedente acudir a lo previsto en el Código de Comercio en relación con las sociedades comerciales, ya que no existe norma aplicable a las entidades sin ánimo de lucro de que trata esta circular, que remita a dicha preceptiva ni permita su integración normativa.

## Decreto Ley 19 de 2012, por el cual se dictan normas para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la administración pública

**Artículo 50. Representación de personas jurídicas extranjeras y organizaciones no gubernamentales sin ánimo de lucro.** El artículo 48 del Código de Procedimiento Civil, quedará así:

“Artículo 48. Representación de personas jurídicas extranjeras y organizaciones no gubernamentales sin ánimo de lucro. Las personas jurídicas extranjeras de derecho privado y las organizaciones no gubernamentales extranjeras sin ánimo de lucro, con domicilio en el exterior, que establezcan negocios permanentes o deseen desarrollar su objeto social en Colombia, deberán constituir en el lugar donde tengan tales negocios o en el lugar de su domicilio principal en el país, apoderados con capacidad para representarlas judicialmente. Con tal fin se protocolizará en la notaría del respectivo circuito prueba idónea de la existencia y representación de dichas personas jurídicas y del correspondiente poder. Un extracto de los documentos protocolizados se inscribirá en el registro de la respectiva cámara de comercio del lugar.

Las personas jurídicas extranjeras que no tengan negocios permanentes en Colombia, estarán representadas en los procesos por el apoderado que constituyan con las formalidades prescritas en este Código”.

**Artículo 153. Medios electrónicos.** El artículo 40 de la Ley 1429 de 2010, quedará así:

“Artículo 40. Medios electrónicos. Se permitirá la utilización de medios electrónicos en la tramitación de los procesos de insolvencia de conformidad con lo previsto en la Ley 527 de 1999 y para el cumplimiento de los trámites ante el Registro Mercantil, entidades sin ánimo de lucro y ante el Registro Único de Proponentes delegados en las cámaras de comercio”.

**Artículo 166. Del Registro Único Empresarial y Social.** Al Registro Único Empresarial (RUE) de que trata el artículo 11 de la Ley 590 de 2000, que integró el Registro Mercantil y el Registro Único de Proponentes, se incorporarán e integrarán las operaciones del Registro de Entidades sin Ánimo de Lucro creado por el Decreto 2150 de 1995, del Registro Nacional Público de las Personas Naturales y Jurídicas que Ejercen la Actividad de Vendedores de Juegos de Suerte y Azar de que trata la Ley 643 de 2001, del Registro Público de Veedurías Ciudadanas de que trata la Ley 850 de 2003, del Registro Nacional de Turismo de que trata la Ley 1101 de 2006, del Registro de Entidades Extranjeras de Derecho Privado sin Ánimo de Lucro con domicilio en el exterior que establezcan negocios permanentes en Colombia de que trata el Decreto 2893 de 2011, y del Registro de la Economía Solidaria de que trata la Ley 454 de 1998, que en lo sucesivo se denominará Registro Único Empresarial y Social (RUES), el cual será administrado por las cámaras de comercio atendiendo a criterios de eficiencia, economía y buena fe, para brindar al Estado, a la sociedad en general, a los empresarios, a los contratistas, a las entidades de economía solidaria y a las entidades sin ánimo de lucro una herramienta confiable de información unificada tanto en el orden nacional como en el internacional.

Con el objeto de mantener la actualización del registro y garantizar la eficacia del mismo, la inscripción en los registros que integran el Registro Único Empresarial y Social, y el titular del registro renovará anualmente dentro de los tres primeros meses de cada año. El organismo que ejerza el control y vigilancia de las cámaras de comercio establecerá los formatos y la información requerida para inscripción en el registro y la renovación de la misma. Los registros Mercantil y de Proponentes continuarán renovándose de acuerdo con las reglas vigentes.



El organismo que ejerza el control y vigilancia de las cámaras de comercio regulará la integración e implementación del Registro Único Empresarial y Social, garantizando que, específicamente, se reduzcan los trámites, requisitos e información a cargo de todos los usuarios de los registros públicos y que todas las gestiones se puedan adelantar, además, por internet y otras formas electrónicas. La regulación que realice la autoridad competente deberá, en todo caso, hacerse en armonía con las disposiciones estatutarias y con las contenidas en códigos, respecto de los registros de que trata el presente artículo.

Los derechos por la prestación de los servicios registrales serán los previstos por la ley para el Registro Mercantil, el Registro Único de Proponentes y el Registro de Entidades sin Ánimo de Lucro, según el caso. Las cámaras de comercio no podrán cobrar derechos de inscripción y renovación sobre los registros que se le trasladan en virtud del presente decreto-ley y que a la vigencia del mismo no los causan.

Los ingresos provenientes de los registros públicos y los bienes adquiridos con estos, continuarán afectos a las funciones atribuidas a las cámaras de comercio por la ley o por el Gobierno nacional en aplicación del numeral 12 del artículo 86 del Código de Comercio. En ningún caso los recursos de origen público podrán destinarse para sufragar operaciones o gastos privados de las cámaras de comercio. Los registros públicos que se le trasladan a las cámaras de comercio serán asumidos por estas a partir del primero (1.º) de marzo de 2012.

## Decreto 1066 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo del Interior, que compila, entre otras normas, el Decreto 1529 de 1990

### Capítulo 3, de la cancelación de personerías jurídicas de asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común, en los departamentos

**Artículo 2.2.1.3.1. Aplicación.** La cancelación de personerías jurídicas de las asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común, que tengan su domicilio principal en el departamento, y que por

competencia legal les correspondan a los gobernadores, se registrarán por las disposiciones del presente Capítulo.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 1. Concordancia con el Decreto-Ley 2150 de 1995, artículo 40).

**Artículo 2.2.1.3.2.** Contenido de los estatutos. Los estatutos de la entidad deberán contener, por lo menos:

1. Su nombre, precedido de la denominación jurídica correspondiente a su naturaleza según se trate de asociación o corporación, fundación o institución de utilidad común.
2. Domicilio.
3. Duración.
4. Objeto o finalidad de la entidad, indicando expresamente que es una entidad sin ánimo de lucro.
5. Órganos de administración, determinando su composición, modo de elección o designación, funciones y *quorum* deliberatorio y decisorio.
6. Determinación de la persona que ostentará la representación legal de la entidad.
7. Revisor fiscal. En el caso de las fundaciones o instituciones de utilidad común deberá ser contador titulado con su respectivo número de matrícula.
8. Patrimonio y disposiciones para su conformación, administración y manejo.
9. Disposiciones sobre disolución, liquidación y destinación del remanente de los bienes a una institución de utilidad común o carente del ánimo de lucro que persiga fines similares.

**Parágrafo.** El contenido de los estatutos en ningún caso podrá ser contrario al orden público, a las leyes o a las buenas costumbres.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 3).

**Artículo 2.2.1.3.3. Cancelación de la personería jurídica.** El gobernador del departamento podrá cancelar, de oficio o a petición de cualquier persona, la personería jurídica de las asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común, o la inscripción de sus dignatarios, incluyendo la del representante legal, además de los casos previstos en la ley, cuando

sus actividades se desvíen del objetivo de sus estatutos, o sean contrarias al orden público, a las leyes o a las buenas costumbres.

La solicitud de cancelación de la personería jurídica se dirigirá al gobernador acreditando la prueba de configuración de la causal invocada y formulando los hechos y los fundamentos legales. Con la firma de la solicitud se entenderá que la queja se presenta bajo la gravedad del juramento.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 7).

**Artículo 2.2.1.3.4. Procedimiento.** Una vez recibida la queja, el gobernador, a través de la dependencia respectiva de la Gobernación, ordenará investigar si efectivamente la acusación es cierta, disponiendo la práctica de las pruebas que considere pertinentes. De toda la documentación que configura el expediente, se dará traslado al representante legal de la entidad poniéndolo a su disposición en la dependencia respectiva de la Gobernación, para que dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes haga los descargos y solicite pruebas, las cuales serán ordenadas por el gobernador siempre y cuando sean pertinentes para el esclarecimiento de los hechos.

Parágrafo. Cuando la cancelación sea de oficio, el gobernador no requerirá de queja sino que ordenará la respectiva investigación siguiendo el procedimiento establecido en este artículo.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 8).

**Artículo 2.2.1.3.5. Congelación de fondos.** Si la actuación que se le atribuye a la entidad es grave y afecta los intereses de la misma o de terceros, el gobernador podrá congelar transitoriamente los fondos de esta, mientras se adelanta la investigación y se toma una decisión, excepto para ordenar los pagos de salarios y prestaciones sociales y los gastos estrictamente necesarios para el funcionamiento de la entidad, los cuales requieren previa autorización del gobernador.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 9).

**Artículo 2.2.1.3.6. Término de la investigación.** La investigación, incluyendo descargos, práctica de pruebas y decisión, que deba tomarse, se realizará en un término máximo de un mes, contado a partir de la fecha en que se ordena la investigación por parte del gobernador.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 10).

**Artículo 2.2.1.3.7. Cancelación de la inscripción de dignatarios.** La cancelación de la inscripción de cualquiera de los dignatarios, incluyendo la del representante legal, podrá decretarse cuando se compruebe su responsabilidad en los hechos objeto de la investigación.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 11).

**Artículo 2.2.1.3.8. Sustanciación, providencia y recurso.** La dependencia respectiva de la Gobernación estudiará y sustanciará las solicitudes de cancelación de personerías jurídicas, así como las de cancelación de inscripción de dignatarios, de las entidades de que trata este Capítulo.

Las decisiones que recaigan sobre estos asuntos, se adoptarán mediante resolución motivada del gobernador, contra la cual procede el recurso de reposición.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 12. Concordancia con el Decreto-Ley 2150 de 1995, artículo 40).

**Artículo 2.2.1.3.9. Notificación.** Expedida la resolución que cancele la personería jurídica y la inscripción de dignatarios, se notificará al representante legal o a los dignatarios de la entidad, según sea el caso, en los términos contemplados en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 13. Concordancia con el Decreto-Ley 2150 de 1995, artículos 40 y 42).

**Artículo 2.2.1.3.10. Publicación.** Las resoluciones de cancelación de personería jurídica y de inscripción de dignatarios, se publicarán en la Gaceta Departamental.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 14. Concordancia con el Decreto-Ley 2150 de 1995, artículos 40 y 42).

**Artículo 2.2.1.3.11. Disolución y liquidación.** Las asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común, se disolverán por decisión de la Asamblea General, conforme a los reglamentos y estatutos o cuando se les cancele la personería jurídica.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 17).

**Artículo 2.2.1.3.12. Liquidador.** Cuando la entidad decreta su disolución, en ese mismo acto nombrará un liquidador, o en su defecto, lo será el último representante legal inscrito. Así mismo, la entidad designará el liquidador cuando se decreta la cancelación de la personería jurídica; si no lo hiciere, lo será el último representante legal inscrito y a falta de este, el gobernador lo designará.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 18).

**Artículo 2.2.1.3.13. Publicidad.** Con cargo al patrimonio de la entidad, el liquidador publicará tres (3) avisos en un periódico de amplia circulación nacional, dejando entre uno y otro, un plazo de quince (15) días, en los cuales informará a la ciudadanía sobre el proceso de liquidación, instando a los acreedores a hacer valer sus derechos.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 19).

**Artículo 2.2.1.3.14. Liquidación.** Para la liquidación se procederá así:

Quince días después de la publicación del último aviso se liquidará la entidad, pagando las obligaciones contraídas con terceros, y observando las disposiciones legales sobre prelación de créditos.

Si cumplido lo anterior queda un remanente de activo patrimonial, este pasará a la entidad que haya escogido la Asamblea o a una similar, como figure en los estatutos.

Cuando ni la Asamblea ni los estatutos hayan dispuesto sobre este aspecto, dicho remanente pasará a una entidad de beneficencia que tenga radio de acción en el respectivo municipio.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 20).

**Artículo 2.2.1.3.15. Certificaciones.** La dependencia respectiva de la Gobernación certificará los hechos que consten en los correspondientes expedientes de las entidades a que se refiere el presente Capítulo, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al recibo de la solicitud.

Las gobernaciones expedirán certificaciones especiales sobre existencia y representación de personerías jurídicas de que trata este Capítulo, con destino a las cámaras de comercio, de lo que consten en sus archivos con anterioridad al 2 de enero de 1997.

**Parágrafo.** Las solicitudes de certificaciones a que se refiere este artículo se deberán acompañar del pago correspondiente.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 21. Concordancia con el Decreto 427 de 1996, artículo 8; Decreto Ley 019 de 2012, artículo 25).

**Artículo 2.2.1.3.16. Recibo de solicitudes y verificación de requisitos.** En el acto de recibo de las solicitudes sobre cancelación de personería jurídica y de inscripción de dignatarios, se verificará la existencia de la información y documentación ya relacionada y en caso de estar incompleta se devolverá al interesado para que la complemente.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 22. Concordancia con el Decreto-Ley 2150 de 1995, artículos 40 y 42).

**Artículo 2.2.1.3.17. Aplicación de otras disposiciones.** Los gobernadores ejercerán la inspección y vigilancia sobre las instituciones de utilidad común que tengan su domicilio principal en el respectivo departamento, de conformidad con lo dispuesto por los Decretos 1318 de 1988 y 1093 de 1989 y demás normas que los modifiquen y adicionen. Si dichas entidades tienen fines educativos, científicos, tecnológicos, culturales, de recreación o deportes, se dará aplicación al Decreto 525 de 1990 y demás normas que lo modifiquen y adicionen, no solo en cuanto a la inspección y vigilancia de estas, sino también en lo relativo al reconocimiento y cancelación de personería jurídica y demás aspectos tratados en el mismo.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 23. Concordancia con el Decreto Ley 2150 de 1995, artículo 45; modificado por la Ley 537 de 1999).

**Artículo 2.2.1.3.18. Inspección y vigilancia.** Además de lo previsto en los Decretos 1318 de 1988 y 1093 de 1989, para ejercer la inspección y vigilancia sobre las instituciones de utilidad común, el gobernador podrá ordenar, a través de la dependencia respectiva de la Gobernación, visitas a las dependencias de la entidad y pedir la información y documentos que considere necesarios. Así mismo, podrá asistir, directamente o a través de un delegado, a las sesiones que realicen las asambleas de dichas entidades, con domicilio principal en el departamento, en las cuales se elijan representantes legales o demás dignatarios.

(Decreto 1529 de 1990, artículo 24).

## Decreto 1074 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Comercio, Industria y Turismo, que compila, entre otras normas, el Decreto 427 de 1996

### Capítulo 40. Registro de Entidades sin Ánimo de Lucro

#### Sección 1. Disposiciones generales

**Artículo 2.2.2.40.1.1. Registro de las personas jurídicas sin ánimo de lucro.** Las personas jurídicas sin ánimo de lucro de que tratan los artículos 40 a 45 y 143, a 148 del Decreto 2150 de 1995, en concordancia con el artículo 146 del Decreto 019 de 2012, se inscribirán en las respectivas cámaras de comercio en los mismos términos, con las mismas tarifas y condiciones previstas para el Registro Mercantil de los actos de las sociedades comerciales.

Para el efecto, el documento de constitución deberá expresar cuando menos, los requisitos establecidos por el artículo 40 del citado decreto y nombre de la persona o entidad que desempeña la función de fiscalización, si es del caso. Así mismo, al momento del registro se suministrará a las cámaras de comercio la dirección, teléfono y fax de la persona jurídica.

**Parágrafo 1.** Para los efectos del numeral 8 del artículo 40 del Decreto 2150 de 1995, las entidades de naturaleza cooperativa, los fondos de empleados, las asociaciones mutuales y las fundaciones deberán estipular que su duración es indefinida.

**Parágrafo 2.** Las entidades de naturaleza cooperativa, los fondos de empleados y las asociaciones mutuales, así como sus organismos de integración y las instituciones auxiliares del cooperativismo, para su registro presentarán, además de los requisitos generales, constancia suscrita por quien ejerza o vaya a ejercer las funciones de representante legal, según el caso, donde manifieste haberse dado acatamiento a las normas especiales legales y reglamentarias que regulen a la entidad constituida.

(Decreto 427 de 1996, art. 1).

**Artículo 2.2.2.40.1.2. Personas jurídicas sin ánimo de lucro que se deben registrar.** Conforme a lo dispuesto por los artículos 40 a 45 y 143 a 148 del Decreto 2150 de 1995, se registrarán en las cámaras de comercio las siguientes personas jurídicas sin ánimo de lucro:

1. Entidades de naturaleza cooperativa.
  2. Fondos de empleados.
  3. Asociaciones mutuales, así como sus organismos de integración.
  4. Instituciones auxiliares del cooperativismo.
  5. Entidades ambientalistas.
  6. Entidades científicas, tecnológicas, culturales, e investigativas.
  7. Asociaciones de copropietarios, coarrendatarios, arrendatarios de vivienda compartida y vecinos, diferentes a los consagrados en el numeral 5 del artículo siguiente.
  8. Asociaciones agropecuarias y campesinas nacionales y no nacionales.
  9. Corporaciones, asociaciones y fundaciones creadas para adelantar actividades en comunidades indígenas.
  10. Gremiales.
  11. De beneficencia.
  12. Profesionales.
  13. Juveniles.
  14. Sociales.
  15. De planes y programas de vivienda.
  16. Democráticas, participativas, cívicas y comunitarias.
  17. Promotoras de bienestar social.
  18. De egresados.
  19. De rehabilitación social y ayuda a indigentes, drogadictos e incapacitados, excepto las del numeral 1 del artículo siguiente.
  20. Asociaciones de padres de familia de cualquier grado.
  21. La representación de personas jurídicas extranjeras y organizaciones no gubernamentales sin ánimo de lucro.
  22. Las demás organizaciones civiles, corporaciones, fundaciones y entidades privadas sin ánimo de lucro no sujetas a excepción.
  23. Las demás organizaciones civiles, corporaciones, fundaciones y entidades privadas sin ánimo de lucro no sujetas a excepción.
- (Decreto 427 de 1996, art. 2).

**Artículo 2.2.2.40.1.3. Excepciones.** Se exceptúan de este registro, además de las personas jurídicas contempladas en el artículo 45 del Decreto 2150 de 1995, adicionado por el artículo 1 de la ley 537 de 1999, las siguientes:

1. Entidades privadas del sector salud de que trata la Ley 100 de 1993.
2. Las asociaciones de gestión colectiva de derechos de autor y derechos conexos de que trata la Ley 44 de 1993.
3. Establecimientos de beneficencia y de instrucción pública de carácter oficial y corporaciones y fundaciones creadas por leyes, ordenanzas, acuerdos y decretos regulados por las disposiciones pertinentes.
4. Las propiedades regidas por las leyes de propiedad horizontal, reguladas por las disposiciones pertinentes.
5. Cajas de compensación familiar reguladas por la Ley 21 de 1982.
6. Cabildos indígenas regulados por la Ley 89 de 1890.
7. Entidades que conforman el Sistema Nacional del Deporte de los niveles nacional, departamental y municipal reguladas por la Ley 181 de 1995 y Decreto Ley 1227 de 1995.
8. Organizaciones gremiales de pensionados de que trata la Ley 43 de 19 [sic].
9. Las casas cárcel de que trata la Ley 65 de 1993.  
(Decreto 427 de 1996, art. 3).

**Artículo 2.2.2.40.1.4. Abstención de registro.** Las cámaras de comercio se abstendrán de inscribir a una persona jurídica sin ánimo de lucro, con el mismo nombre de otra entidad ya inscrita, mientras este registro no sea cancelado por orden de autoridad competente o a solicitud del representante legal de la última.

**Parágrafo.** En cuanto fuere acorde con su naturaleza, las personas jurídicas a que se refiere este capítulo deberán observar en lo relacionado con su nombre y sigla, o razón social, según el caso, las reglas previstas para el nombre comercial de las sociedades. Las cooperativas que presten servicios de ahorro y crédito observarán, igualmente, lo previsto para instituciones financieras.  
(Decreto 427 de 1996, art. 4).

**Artículo 2.2.2.40.1.5. Publicidad del registro.** El registro de las personas jurídicas de que tratan los artículos 40 y 143 del Decreto 2150 de 1995 es público. Cualquier persona podrá examinar los libros y archivos en que fuere llevado, tomar anotaciones de sus asientos o actos y obtener copias o certificaciones de los mismos.

(Decreto 427 de 1996, art. 5).

**Artículo 2.2.2.40.1.6. Solicitudes en trámite.** Las autoridades que venían conociendo solicitudes para el otorgamiento de personerías jurídicas de las entidades de que trata el artículo 2, que no se encuentren resueltas a la vigencia del presente capítulo, devolverán a los interesados los documentos allegados para tal efecto, con el fin de que estos procedan a registrarse ante las cámaras de comercio en los términos previstos en este capítulo.

(Decreto 427 de 1996, art. 6).

**Artículo 2.2.2.40.1.7. Inscripción de las personas jurídicas actualmente reconocidas.** La inscripción de las personas jurídicas actualmente reconocidas a que se refiere el parágrafo del artículo 40 y el artículo 148 del Decreto 2150 de 1995, deberá hacerse a partir del 2 de enero de 1997, en los libros que para el efecto llevarán las cámaras de comercio.

(Decreto 427 de 1996, art. 7; modificado por el Decreto 2376 de 1996, art. 7 [sic], modificado por el Decreto 2574 de 1998, art. 1).

**Artículo 2.2.2.40.1.8. Certificación y archivo.** A partir del registro correspondiente, las cámaras de comercio certificarán sobre la existencia y representación de las entidades de que trata el presente capítulo, así como la inscripción de todos los actos, libros o documentos respecto de los cuales la ley exija dicha formalidad.

Las entidades que certificaban sobre la existencia y representación de las personas jurídicas de que trata este capítulo, solamente podrán expedir el certificado especial con destino exclusivo a la cámara de comercio respectiva. Sin embargo, dichas autoridades conservarán los archivos con el fin de expedir, a petición de cualquier interesado, certificaciones históricas sobre las reformas de estatutos u otros eventos que consten en los mismos.

(Decreto 427 de 1996, art. 8).

**Artículo 2.2.2.40.1.9. Lugar de inscripción.** La inscripción deberá efectuarse únicamente ante la cámara de comercio que tenga jurisdicción en el domicilio principal de la persona jurídica.

(Decreto 427 de 1996, art. 9).

**Artículo 2.2.2.40.1.10. Verificación formal de los requisitos.** Para la inscripción del documento de constitución de las entidades de que trata este capítulo las cámaras de comercio verificarán el cumplimiento formal de los requisitos previstos en el artículo 2.2.2.40.1.1. del presente decreto.

Para efecto de la inscripción de los demás actos y documentos de las entidades sin ánimo de lucro, las cámaras de comercio deberán constatar el cumplimiento de los requisitos formales para su procedencia, en la misma forma establecida en el Código de Comercio para las sociedades comerciales.

Las entidades de naturaleza cooperativa, los fondos de empleados y las asociaciones mutuales inscribirán en las cámaras de comercio sus demás actos de acuerdo con las normas especiales que las regulan.

(Decreto 427 de 1996, art. 10).

**Artículo 2.2.2.40.1.11. Procedimientos y recursos.** El trámite de la inscripción se realizará siguiendo el procedimiento previsto para las actuaciones iniciadas como derecho de petición en interés particular, en las disposiciones legales vigentes.

Las notificaciones de los actos de inscripción se surtirán de conformidad con lo establecido en el artículo 70 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y la de los demás actos en la forma general establecidos en dicho Código.

Contra los actos administrativos relacionados con el registro de las personas jurídicas de que trata este capítulo, procederán los recursos previstos en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

La Superintendencia de Industria y Comercio conocerá de las apelaciones interpuestas contra los actos de las cámaras de comercio. Surtido dicho recurso, quedará agotada la vía gubernativa.

(Decreto 427 de 1996, art. 11).

**Artículo 2.2.2.40.1.12. Vigilancia y control.** Las personas jurídicas a que se refiere el presente capítulo continuarán sujetas a la inspección, vigilancia y control de las autoridades que venían cumpliendo tal función.

**Parágrafo.** Para efectos de lo previsto en el presente artículo y en el artículo 2.2.2.40.2.2. de este Decreto, las personas jurídicas sin ánimo de lucro deberán presentar ante la autoridad que le compete la inspección, vigilancia y control, el certificado de registro respectivo expedido por la correspondiente cámara de comercio, dentro de los 10 días hábiles siguientes a la fecha de la inscripción, más el término de la distancia cuando el domicilio de la persona jurídica sin ánimo de lucro que se registra es diferente al de la cámara de comercio que le corresponde. En el caso de reformas estatutarias además se allegará copia de los estatutos. Las entidades de vigilancia y control desarrollarán mecanismos para que las obligaciones se puedan cumplir por correo.

(Decreto 427 de 1996, art. 12).

**Artículo 2.2.2.40.1.13. Licencia o permiso de funcionamiento.** Toda autorización, licencia o reconocimiento de carácter oficial se tramitará con posterioridad a la inscripción de las personas jurídicas sin ánimo de lucro en las cámaras de comercio, conforme a lo dispuesto por los artículos 40 y 41 del Decreto 2150 de 1995.

(Decreto 427 de 1996, art. 13).

**Artículo 2.2.2.40.1.14. Entidad encargada de supervisar el registro.** La Superintendencia de Industria y Comercio impartirá las instrucciones dirigidas a que el registro de las personas jurídicas sin ánimo de lucro, que se realiza en las cámaras de comercio, se lleve de acuerdo con la ley y los reglamentos que lo regulen, adoptando para ello, las medidas necesarias para su correcto funcionamiento.

(Decreto 427 de 1996, art. 14).

**Artículo 2.2.2.40.1.15. Informes.** Sin perjuicio de la obligación de las entidades registradas de presentar a la correspondiente entidad de vigilancia y control los informes y documentos que esta solicite en cualquier momento, las cámaras de comercio suministrarán cada tres meses a las autoridades que ejercen la vigilancia y control sobre las personas jurídicas a que

se refiere este capítulo una lista de las reformas de estatutos y entidades inscritas durante este período. Esta lista solo mencionará las inscripciones realizadas, sin alusión a su contenido. Además, se podrá remitir por medio magnético, si lo acuerda la cámara de comercio con la respectiva entidad de vigilancia y control.

Para efectos de agilidad en la elaboración de la lista, al momento de la inscripción, el solicitante indicará a las cámaras de comercio la entidad de vigilancia y control a la que se informará sobre sus inscripciones.

Los trámites de registro ante las cámaras de comercio, que regula este capítulo, no requieren la presencia del representante legal, ni de los miembros de la persona jurídica sin ánimo de lucro.

(Decreto 427 de 1996, art. 15).

**Artículo 2.2.2.40.1.16. Correo, pagos y corresponsalías.** Las cámaras de comercio estudiarán mecanismos para implementar inscripciones, solicitud de certificaciones y demás trámites, de registro por correo; hacer pagos de los derechos de registro a través de entidades financieras, especialmente las ubicadas en municipios alejados de sus sedes, mediante acuerdos con dichas entidades; y establecer corresponsalías en donde no tengan sedes.

(Decreto 427 de 1996, art. 16).

## **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**

**Artículo 114-1. Exoneración de aportes.** Estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Así mismo las personas naturales empleadoras estarán exoneradas de la obligación de pago de los aportes parafiscales al SENA, al ICBF y al Sistema

de Seguridad Social en Salud por los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Lo anterior no aplicará para personas naturales que empleen menos de dos trabajadores, los cuales seguirán obligados a efectuar los aportes de que trata este inciso.

Los consorcios, uniones temporales y patrimonios autónomos empleadores en los cuales la totalidad de sus miembros estén exonerados del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) de acuerdo con los incisos anteriores y estén exonerados del pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social en Salud de acuerdo con el inciso anterior o con el párrafo 4.º del artículo 204 de la Ley 100 de 1993, estarán exonerados del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA y el ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

**Parágrafo 1.º.** Los empleadores de trabajadores que devenguen diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes o más, sean o no sujetos pasivos del impuesto sobre la renta y complementarios, seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y los pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7.º de la Ley 21 de 1982, los artículos 2.º y 3.º de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1.º de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

**Parágrafo 2.º.** Las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7.º de la Ley 21 de 1982, los artículos 2.º y 3.º de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1.º de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

**Parágrafo 3.º.** Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que liquiden el impuesto a la tarifa prevista en el inciso 1.º del artículo 240-1 tendrán derecho a la exoneración de que trata este artículo.

**Parágrafo 4.º.** Los contribuyentes que tengan rentas gravadas a cualquiera de las tarifas de que tratan los parágrafos 1.º, 2.º, 3.º y 4.º del artículo 240 del Estatuto Tributario, y el inciso 1.º del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, tendrán derecho a la exoneración de aportes de que trata este artículo siempre que liquiden el impuesto a las tarifas previstas en las normas citadas. Lo anterior sin perjuicio de lo previsto en el parágrafo 3.º del artículo 240-1.

**Parágrafo 5.º.** Las instituciones de educación superior públicas no están obligadas a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje.

**Artículo 140.** Modifíquese el artículo 19 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 19.** Contribuyentes del Régimen Tributario Especial. Todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales.

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

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

**Parágrafo 1.** La calificación de la que trata el presente artículo no aplica para las entidades enunciadas y determinadas como no contribuyentes, en el artículo 22 y 23 del presente Estatuto, ni a las señaladas en el artículo 19-4 de este Estatuto.

**Parágrafo 2.** Para la verificación de la destinación de los excedentes, las entidades que superen las 160.000 UVT de ingresos anuales, deberán presentar ante la Dirección de Gestión de Fiscalización una memoria económica, en los términos del artículo 356-3 del presente Estatuto.

**Parágrafo 3.** Para gozar de la exención del impuesto sobre la renta de que trata el artículo 358, los contribuyentes contemplados en el presente artículo, deberán cumplir además de las condiciones aquí señaladas, las previstas en el título VI del presente Libro.

**Parágrafo transitorio 1.** Las entidades que a 31 de diciembre de 2016 se encuentren clasificadas dentro del Régimen Tributario Especial continuarán en este régimen, y para su permanencia deberán cumplir con el procedimiento establecido en el artículo 356-2 del presente Estatuto y en el decreto reglamentario que para tal efecto expida el Gobierno nacional.

**Parágrafo transitorio 2.** Las entidades que a 31 de diciembre de 2016 se encuentren legalmente constituidas y determinadas como no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que a partir del 1.º de enero de 2017 son determinadas como contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios que pueden solicitar su calificación al Régimen Tributario Especial, se entenderán automáticamente admitidas y calificadas dentro del mismo. Para su permanencia deberán cumplir con el procedimiento establecido en el presente Estatuto y en el decreto reglamentario que para tal efecto expida el Gobierno nacional.

**Artículo 146.** Modifíquese el artículo 356 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

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



**Artículo 147.** Modifíquese el artículo 356-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 356-1.** Distribución indirecta de excedentes y remuneración de los cargos directivos de contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial. Los pagos por prestación de servicios, arrendamientos, honorarios, comisiones, intereses, bonificaciones especiales y cualquier otro tipo de pagos, cuando sean realizados a los fundadores, aportantes, donantes, representantes legales y administradores, sus cónyuges o compañeros o sus familiares parientes hasta cuarto grado de consanguinidad o afinidad o único civil o entidades jurídicas donde estas personas posean más de un 30 % de la entidad en conjunto u otras entidades donde se tenga control deberán corresponder a precios comerciales promedio de acuerdo con la naturaleza de los servicios o productos objeto de la transacción. En caso contrario, podrán ser considerados por la administración tributaria como una distribución indirecta de excedentes y por ende procederá lo establecido en el artículo 364-3.

Las entidades pertenecientes al Régimen Tributario Especial deberán registrar ante la DIAN los contratos o actos jurídicos, onerosos o gratuitos, celebrados con los fundadores, aportantes, donantes, representantes legales y administradores, sus cónyuges o compañeros o sus familiares parientes hasta cuarto grado de consanguinidad o afinidad o único civil o entidades jurídicas donde estas personas posean más de un 30% de la entidad en conjunto u otras entidades donde se tenga control, para que la DIAN determine si el acto jurídico constituye una distribución indirecta de excedentes. En caso de así determinarlo, se seguirá el procedimiento de exclusión del artículo 364-3.

Únicamente se admitirán pagos laborales a los administradores y al representante legal, siempre y cuando la entidad demuestre el pago de los aportes a la seguridad social y parafiscales. Para ello, el representante legal deberá tener vínculo laboral. Lo dispuesto en este inciso no les será aplicable a los miembros de junta directiva.

El presupuesto destinado a remunerar, retribuir o financiar cualquier erogación, en dinero o en especie, por nómina, contratación o comisión, a las personas que ejercen cargos directivos y gerenciales de las entidades contribuyentes de que trata el artículo 19 de este Estatuto que tengan ingresos

brutos anuales superiores a 3.500 UVT, no podrá exceder del treinta por ciento (30 %) del gasto total anual de la respectiva entidad.

**Parágrafo 1.º.** Para efectos fiscales, las entidades sin ánimo de lucro deberán identificar los costos de proyectos, de las actividades de venta de bienes o servicios y los gastos administrativos, para su verificación por la administración tributaria, todo lo cual deberá certificarse por el revisor fiscal o contador.

**Parágrafo 2.º.** Los aportes iniciales que hacen los fundadores al momento de la constitución de la entidad sin ánimo de lucro y los aportes a futuro que hacen personas naturales o jurídicas diferentes a los fundadores, no generan ningún tipo de derecho de retorno para el aportante, no serán reembolsables durante la vida de la entidad ni al momento de su liquidación.

**Parágrafo 3.º.** Las adquisiciones o pagos de las que trata el inciso 1.º de este artículo que realicen los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial podrán hacerse por debajo de los precios comerciales promedio, siempre y cuando dichas transacciones sean destinadas al cumplimiento y desarrollo de sus actividades meritorias. En caso de ser una entidad obligada a enviar memoria económica en los términos del artículo 356-3 de este Estatuto, deberá dejar constancia de la transacción y del contexto de la donación en la misma, so pena de ser considerada una distribución indirecta de excedentes.

**Parágrafo 4.º.** Los pagos y los contratos a los que se refieren los incisos 1.º y 2.º del presente artículo no serán considerados como distribución indirecta de excedentes, cuando se realicen entre dos entidades que hayan sido admitidas y calificadas dentro del Régimen Tributario Especial.

**Parágrafo 5.º.** Los pagos y los contratos a los que se refieren los incisos 1.º y 2.º del presente artículo deberán ser expensas y pagos necesarios para el cumplimiento de la actividad meritoria en virtud de la cual la entidad respectiva fue calificada dentro del Régimen Tributario Especial.

**Artículo 148.** Adiciónese el artículo 356-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 356-2. Calificación al Régimen Tributario Especial.** Las entidades de que trata el artículo 19 deberán presentar ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante el sistema que esta defina, la solicitud de calificación al Régimen Tributario Especial, junto con los documentos que el Gobierno nacional establezca mediante decreto, de conformidad con lo establecido en el artículo 364-5 de este Estatuto.

Surtido el trámite previsto en el artículo 364-5 de este Estatuto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) procederá a autorizar su calificación en el Registro Único Tributario. En cualquier caso, la administración tributaria, previa comprobación y mediante acto administrativo debidamente motivado, decidirá sobre la calificación en el Régimen Tributario Especial de las entidades respectivas.

En caso de que la administración tributaria compruebe el incumplimiento de los requisitos al momento de la solicitud, la entidad no podrá ser registrada en el RUT como contribuyente del Régimen Tributario Especial y seguirá perteneciendo al régimen tributario ordinario, para lo cual se expedirá el correspondiente acto administrativo, contra el que procede recurso de reposición.

**Parágrafo transitorio.** Las entidades a las que se refieren los párrafos transitorios 1.º y 2.º del artículo 19 de este Estatuto deberán presentar ante la administración tributaria los documentos que para el efecto establezca el reglamento, a través de los sistemas informáticos que para estos fines adopte la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Estos documentos serán objeto de verificación y se someterán al procedimiento previsto en el artículo 364-5 de este Estatuto. Estas entidades pertenecerán al Régimen Tributario Especial sin necesidad de pronunciamiento expreso por parte de la DIAN, excepto en aquellos casos en que se decida modificar dicha calidad, para lo cual se expedirá el acto administrativo correspondiente a más tardar el 31 de octubre de 2018. Contra dicho acto administrativo procederá recurso de reposición.

**Artículo 149.** Adiciónese el artículo 356-3 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 356-3.** Actualización del RUT para los contribuyentes del Régimen Tributario Especial. Los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial actualizarán anualmente su calificación de contribuyentes del Régimen Tributario Especial contenido en el RUT, por regla general, con la simple presentación de la declaración de renta.

Las entidades que hayan obtenido ingresos superiores a 160.000 UVT en el año inmediatamente anterior deberán enviar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en los términos que establezca el Gobierno nacional, una memoria económica sobre su gestión, incluyendo una manifestación del representante legal y el revisor fiscal en la cual se acompañe la declaración de renta en que haga constar que durante el año al cual se refiere la declaración han cumplido con todos los requisitos exigidos por la ley, como reiteración de la solicitud de las exenciones solicitadas en la declaración, con la actualización de la información de la plataforma de transparencia.

Aquellas entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial que no cumplan con los requisitos establecidos en el presente artículo y sus reglamentaciones serán determinadas como sociedades comerciales, sometidas al régimen general del impuesto sobre la renta, de acuerdo con el artículo 364-3.

**Parágrafo.** El Gobierno nacional reglamentará las características que deberá cumplir la memoria económica de que trata el presente artículo y los plazos para su presentación.

**Artículo 150.** Modifíquese el artículo 358 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

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

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

Los ingresos obtenidos por las entidades admitidas al Régimen Tributario Especial, correspondientes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría, cualquiera que sea la modalidad de los mismos, estarán gravados a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios. La entidad estatal contratante deberá practicar retención en la fuente al momento del pago o abono en cuenta. El Gobierno nacional reglamentará los montos y tarifas de la retención de que trata el presente inciso.

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

**Parágrafo 1.º.** Los excedentes determinados como exentos deben estar debidamente soportados en el sistema de registro de las diferencias de los nuevos marcos normativos de la contabilidad.

**Parágrafo 2.º.** Los representantes legales, el revisor fiscal, el contador y todos los miembros del órgano de administración de la entidad sin ánimo de lucro deben certificar el debido cumplimiento de los requisitos que establece la ley para ser beneficiario de la exención a la que se refiere este artículo.

**Artículo 151.** Adiciónese un artículo 358-1 al Estatuto Tributario, así:

**Artículo 358-1. Renta por comparación patrimonial.** Los contribuyentes del Régimen Tributario Especial estarán sometidos al régimen de renta por comparación patrimonial.

Cuando el beneficio neto o excedente exento determinado de conformidad con el artículo 357 de este Estatuto resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas.

Para efectos de la determinación de la renta por comparación de patrimonios, al beneficio neto o excedente se adicionará el beneficio neto o excedente exento determinado de conformidad con el artículo 357 de este

Estatuto. De esta suma, se sustrae el valor de los impuestos de renta y complementarios pagados durante el año gravable.

En lo concerniente al patrimonio se harán previamente los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales.

**Artículo 152.** Modifíquese el artículo 359 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

**Artículo 359. 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. 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.
2. Salud. La prestación o desarrollo de actividades o servicios, individuales o colectivos, de promoción de salud, prevención de las enfermedades, atención y curación de enfermedades en cualquiera de sus niveles de complejidad, rehabilitación de la salud y/o apoyo al mejoramiento del sistema de salud o salud pública, por parte de entidades debidamente habilitadas por el Ministerio de Salud y Protección Social o por las autoridades competentes, exceptuando las exclusiones de la Ley Estatutaria 1751 de 2015.

3. Cultura. Actividades culturales definidas por la Ley 397 de 1997 y aquellas actividades de promoción y desarrollo de la actividad cultural.
4. Ciencia, tecnología e innovación. Actividades definidas por la Ley 1286 de 2009 y las que se desarrollen dentro de los proyectos aprobados por Colciencias. Asimismo, las actividades de investigación en áreas tales como matemáticas, física, química, biología y ciencias sociales, como economía, política, sociología y derecho de uso general.
5. Actividades de desarrollo social, que comprenden las siguientes actividades:
  - a) Protección, asistencia y promoción de los derechos de las poblaciones de especial protección constitucional, minorías, poblaciones en situación de vulnerabilidad, exclusión y discriminación; tales como niños, niñas, adolescentes y jóvenes, personas con discapacidad, personas mayores, grupos y comunidades étnicas, víctimas del conflicto, población desmovilizada, mujeres, población con orientación sexual e identidad de género diversa, población reclusa, población en situación de pobreza y pobreza extrema, población rural o campesina, entre otras.
  - b) Desarrollo, promoción, mejoramiento de la calidad y cobertura de los servicios públicos y los servicios públicos domiciliarios, así como el avance en las metas de desarrollo fijadas por la Organización de las Naciones Unidas.
  - c) Actividades orientadas a la promoción y desarrollo de la transparencia, al control social, a la lucha contra la corrupción, a la construcción de paz, al desarrollo de las políticas públicas y la participación ciudadana.
  - d) Actividades de apoyo a la recreación de familias de escasos recursos, desarrollo y mantenimiento de parques y centros de diversión, siempre y cuando sean para acceso general a la comunidad.

6. Actividades de protección al medio ambiente. Conservación, recuperación, protección, manejo, uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables y el medio ambiente sostenible.
7. Prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, alcohol y tabaco; atención y tratamiento a las personas consumidoras.
8. Promoción y apoyo a las actividades deportivas definidas por la Ley 181 de 1995, mediante las políticas públicas y las entidades competentes.
9. Actividades de desarrollo empresarial. Promoción del desarrollo empresarial y el emprendimiento definido por la Ley 1014 de 2006.
10. Promoción y apoyo a los derechos humanos y los objetivos globales definidos por las Naciones Unidas.
11. Actividades de promoción y mejoramiento de la administración de justicia.
12. Promoción y apoyo a entidades sin ánimo de lucro que ejecuten acciones directas en el territorio nacional en alguna de las actividades meritorias descritas en este artículo.
13. Actividades de microcrédito, en los términos del artículo 39 de la Ley 590 de 2000.

**Parágrafo 1.º.** Se entenderá que la actividad es de interés general cuando beneficia a un grupo poblacional (sector, barrio o comunidad determinada).

**Parágrafo 2.º.** Se considera que la entidad sin ánimo de lucro permite el acceso a la comunidad, cuando cualquier persona natural o jurídica puede acceder a las actividades que realiza la entidad sin ningún tipo de restricción, excepto aquellas que la ley contempla y las referidas a la capacidad misma de la entidad. Asimismo, se considera que la entidad sin ánimo de lucro permite el acceso a la comunidad, cuando hace oferta abierta de los servicios

y actividades que realiza en desarrollo de su objeto social, permitiendo que terceros puedan beneficiarse de ellas, en las mismas condiciones que los miembros de la entidad, o sus familiares.

**Artículo 153.** Modifíquese el artículo 360 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

**Artículo 360. Autorización para utilizar plazos adicionales para invertir.**

Cuando se trate de programas cuya ejecución requiera plazos adicionales al contemplado en el artículo 358, o se trate de asignaciones permanentes, la entidad deberá contar con la aprobación de su asamblea general o del órgano de dirección que haga sus veces.

El órgano de dirección de las entidades que desarrollen las actividades meritorias definidas en el artículo 359, debe aprobar los excedentes generados, y dejar constancia en el acta de la destinación de dichos excedentes, de los plazos que se definan para tal efecto y del porcentaje que se autorice para incrementar su patrimonio.

La reunión del órgano de dirección debe celebrarse con anterioridad al 31 de marzo de cada año.

En cualquier caso, las asignaciones permanentes no podrán tener una duración superior a cinco (5) años y deberán invertirse en el desarrollo de la actividad meritoria contemplada en el objeto social y en virtud de la cual la entidad fue calificada el Régimen Tributario Especial. Con las asignaciones permanentes podrán adquirirse nuevos activos, siempre que los mismos estén destinados al desarrollo de la actividad meritoria. En todo caso, los rendimientos obtenidos de los activos adquiridos con las asignaciones permanentes también deben destinarse al desarrollo de la actividad meritoria.

**Parágrafo.** En caso [sic] que la entidad sin ánimo de lucro requiera realizar asignaciones permanentes que superen el plazo de los cinco (5) años, deberá realizar una solicitud en tal respecto ante la dependencia que el director de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante resolución.

**Artículo 154.** Modifíquese el artículo 369 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

**Artículo 369. Cuándo no se efectúa la retención.** No están sujetos a retención en la fuente:

1. Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a:
  - a) Los no contribuyentes no declarantes, a que se refiere el artículo 22.
  - b) Las entidades no contribuyentes declarantes, a que hace referencia el artículo 23.
2. Los pagos o abonos en cuenta que por disposiciones especiales sean exentos en cabeza del beneficiario.
3. Los pagos o abonos en cuenta respecto de los cuales deba hacerse retención en la fuente, en virtud de disposiciones especiales, por otros conceptos.

**Parágrafo.** Las transacciones realizadas a través de la Bolsa de Energía en ningún caso están sometidas a retención en la fuente.

**Artículo 155.** Modifíquese el artículo 125-1 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

**Artículo 125-1. Requisitos de los beneficiarios de las donaciones.** Cuando la entidad beneficiaria de la donación que da derecho al descuento de que trata el artículo 257 se trate de una entidad calificada en el Régimen Tributario Especial, deberá reunir las siguientes condiciones:

1. Estar legalmente constituida y estar sometida a inspección, control y vigilancia de una entidad estatal.
2. Si se trata de una de las entidades a las que se refiere el artículo 19 de este Estatuto, haber sido calificada en el Régimen Tributario Especial antes de haber sido efectuada la donación.
3. Haber cumplido con la obligación de presentar la declaración de ingresos y patrimonio o de renta, según el caso, por el año

inmediatamente anterior al de la donación, salvo cuando se haya constituido en el mismo año gravable.

4. Manejar, en depósitos o inversiones en establecimientos financieros autorizados, los ingresos por donaciones.

**Artículo 156.** Adiciónese un párrafo 1.º y un párrafo 2.º al artículo 125-2 del Estatuto Tributario, así:

**Parágrafo 1.º.** En todo caso, cuando se donen otros activos su valor será el menor entre el valor comercial y el costo fiscal del bien donado.

**Parágrafo 2.º.** Las donaciones que no tengan condición por parte del donante deberán registrarse como ingresos que darán lugar a rentas exentas siempre que se destinen a la actividad meritoria. Si la donación está condicionada por el donante, debe registrarse directamente en el patrimonio, para ser usada la donación y sus rendimientos en las actividades meritorias.

**Artículo 157.** Adiciónese el artículo 125-5 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 125-5. Donaciones a entidades no pertenecientes al régimen tributario especial.** Las donaciones efectuadas a entidades sin ánimo de lucro que no hacen parte del Régimen Tributario Especial no serán descontables de la renta y serán ingresos gravables para las entidades receptoras.

Si se determina que con motivo de la donación entregada cabe la figura de elusión fiscal, se procederá a sanciones para ambas entidades, receptora y donante.

**Parágrafo.** Las donaciones efectuadas a las entidades de que tratan los artículos 22 y 23 de este Estatuto seguirán las reglas establecidas en el artículo 257 del Estatuto Tributario.

**Artículo 158.** Adiciónese el artículo 364-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 364-1. Cláusula general para evitar la elusión fiscal.** En ningún caso se reconocerá la aplicación del Régimen Tributario Especial a aquellas entidades que abusando de las posibilidades de configuración jurídica defrauden la norma tributaria que sería aplicable, o que mediante pactos simulados encubran un negocio jurídico distinto a aquel que dicen realizar o la simple ausencia de negocio jurídico.

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

**Parágrafo.** Lo dispuesto en este artículo aplicará también a las entidades no contribuyentes declarantes y no declarantes, en lo que resulte procedente.

**Artículo 159.** Adiciónese el artículo 364-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 364-2.** Actos y circunstancias que constituyen abuso del Régimen Tributario Especial. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo anterior, de manera particular se considera que la utilización del Régimen Tributario Especial obedece a una estructura negocial abusiva, fraudulenta o simulada, según la calificación que efectúe la autoridad en la liquidación oficial de revisión, cuando se aprecie alguna de las siguientes circunstancias:

1. El fin principal de la entidad no obedezca a un interés general mediante la realización de las actividades meritorias, sino a una explotación económica con fines de distribución de los excedentes directa o indirectamente. En la apreciación de esta circunstancia, se debe tener en cuenta entre otros factores, cuáles son las

principales fuentes de percepción de ingresos y cuál es la destinación efectiva de tales recursos.

2. Existan o se otorguen beneficios o condiciones especiales para acceder a los bienes o servicios ofrecidos por la entidad, a los fundadores, asociados, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno, los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos o cualquier entidad o persona con la cual alguno de los antes mencionados tenga la calidad de vinculado económico de acuerdo con los artículos 260-1 y 450 del Estatuto Tributario.
3. Se adquieran a cualquier título, de manera directa o indirecta, bienes o servicios a los fundadores, asociados, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno, los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos o a cualquier entidad o persona con la cual alguno de los antes mencionados tenga la calidad de vinculado económico de acuerdo con los artículos 260-1 y 450 del Estatuto Tributario.
4. La remuneración de los cargos de fundadores, asociados, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno o de cualquier relación laboral contratada por la entidad le dé derecho a quien emplea su capacidad de trabajo a participar en los resultados económicos de la entidad directamente o a través de persona o entidad interpuesta.
5. Se reciben formalmente como donaciones, dinero, bienes o servicios, por los cuales, las entidades sin ánimo de lucro retribuyen directa o indirectamente al donante como contraprestación implícita por la supuesta donación. En este caso, los valores recibidos como donación serán gravados en cabeza de la entidad perceptora como ingresos distintos a los de su objeto social y adicionalmente no concederá deducción alguna al donante en el impuesto sobre la renta.

**Artículo 160.** Modificado por el artículo 62 de la Ley 1943 de 2018. Adiciónese el artículo 364-3 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 364-3.** Exclusión del régimen tributario especial. Serán excluidas del Régimen Tributario Especial las entidades que:

1. No cumplan con lo dispuesto en los artículos 19 a 23-2.
2. No cumplan con lo dispuesto en el título VI del Libro Primero del presente Estatuto.
3. Cuyos miembros de junta directiva, fundadores, representantes legales o miembros de órganos de dirección:
  - a) Sean declarados responsables penalmente por delitos contra la administración pública, el orden económico social y contra el patrimonio económico, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión del delito.
  - b) Sean sancionados con la declaración de caducidad de un contrato celebrado con una entidad pública, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión de la conducta.

**Parágrafo 1.º.** Las entidades a las que se refiere este artículo serán excluidas del Régimen Tributario Especial y por ende serán contribuyentes del impuesto sobre la renta a partir del año en el cual incumplan tales condiciones, para cuyo efecto se asimilarán a sociedades comerciales nacionales.

Las entidades pueden solicitar su calificación al Régimen Tributario Especial para el año gravable siguiente a la pérdida del mismo, para lo cual deberán dar cumplimiento al procedimiento previsto en el artículo 356-2 de este Estatuto.

La exclusión de las entidades sin ánimo de lucro del Régimen Tributario Especial por el incumplimiento de los requisitos establecidos en la ley no significará que la entidad pierda su calidad de sin ánimo de lucro, salvo que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la entidad

competente demuestre que la entidad distribuyó excedentes contrario a lo dispuesto en el artículo 356-1 del presente Estatuto.

**Parágrafo 2.º.** Lo previsto en el numeral 3.º de este artículo impedirá la nueva calificación en el Régimen Tributario Especial.

**Parágrafo 3.º.** La administración tributaria, previa comprobación y mediante acto administrativo debidamente motivado, podrá excluir del Régimen Tributario Especial a las entidades de que trata el artículo 19-4 del presente Estatuto que:

1. No cumplan con las obligaciones establecidas en la legislación cooperativa vigente y aquellas establecidas en el artículo 19-4.
2. Destinen el excedente o beneficio neto, en todo o en parte, en forma diferente a lo establecido en la legislación cooperativa vigente.
3. No presenten o presenten de manera extemporánea su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por tres (3) periodos gravables en un periodo de diez (10) años, contados a partir de la primera presentación extemporánea u omisión de declaración. Las declaraciones que, debiendo liquidar y pagar impuesto a cargo, sean presentadas sin el pago total del impuesto o de la respectiva cuota, serán tenidas como no presentadas, únicamente para los efectos de este artículo.

De ser excluidas del Régimen Tributario Especial, las entidades de que trata el presente parágrafo podrán solicitar su admisión pasados tres (3) años desde su exclusión, para lo cual deberán dar cumplimiento al procedimiento previsto en el artículo 356-2 de este Estatuto.

**Parágrafo 4.º.** En caso de pérdida de los beneficios del Régimen Tributario Especial, dichos beneficios se tornan improcedentes a partir del año gravable en el que se incumpla con los requisitos para pertenecer al Régimen Tributario Especial.

**Artículo 161.** Adiciónese el artículo 364-4 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 364-4. Registro ante la Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia.** Las fundaciones, asociaciones, corporaciones y las demás entidades nacionales sin ánimo de lucro, así como todas las entidades admitidas al Régimen Tributario Especial, deberán registrar ante la Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia, APC-Colombia, los recursos de cooperación internacional no reembolsable que reciban o ejecuten en Colombia de personas extranjeras de derecho público o privado, gobiernos extranjeros, organismos de derecho internacional, organismos de cooperación, asistencia o ayudas internacionales. APC-Colombia determinará el procedimiento de registro.

**Artículo 162.** Adiciónese el artículo 364-5 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 364-5. Registro web y remisión de comentarios de la sociedad civil.** Todas las entidades que pretendan ser calificadas en el Régimen Tributario Especial deberán registrarse en el aplicativo web que para ello señale la DIAN. El registro de que trata el presente artículo tiene por objeto que el proceso de calificación sea público, que la comunidad se pronuncie sobre los requisitos de acceso al Régimen Tributario Especial, y que remita comentarios generales y observaciones sobre la respectiva entidad. El Gobierno nacional reglamentará los plazos y condiciones a los que se refiere este artículo.

La entidad solicitante deberá, durante el término establecido en el reglamento para la calificación dentro del Régimen Tributario Especial, previa solicitud de la DIAN, remitir las explicaciones que correspondan para desestimar los comentarios y las observaciones presentadas por la comunidad.

Las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial deberán actualizar anualmente, en los primeros 3 meses de cada año, la información a la que se refiere este registro.

**Parágrafo 1.º.** La solicitud de calificación en el Régimen Tributario Especial incluye la autorización de publicar los datos que contiene el registro.



**Parágrafo 2.º.** El registro de que trata el presente artículo será público y deberá contener, como mínimo:

1. La denominación, la identificación y el domicilio de la entidad.
2. La descripción de la actividad meritoria.
3. El monto y el destino de la reinversión del beneficio o excedente neto, cuando corresponda.
4. El monto y el destino de las asignaciones permanentes que se hayan realizado en el año y los plazos adicionales que estén autorizados por el máximo órgano social, cuando corresponda.
5. Los nombres e identificación de las personas que ocupan cargos gerenciales, directivos o de control.
6. El monto total de pagos salariales a los miembros de los cuerpos directivos, sin obligación de discriminar los pagos individuales.
7. Los nombres e identificación de los fundadores.
8. El monto del patrimonio a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.
9. En caso de recibir donaciones, la identificación del donante y el monto de la donación, así como la destinación de la misma y el plazo proyectado para el gasto o la inversión. Para tales efectos, se entiende que la donación a una entidad del Régimen Tributario Especial es una autorización de publicar los datos que contiene el registro.
10. Cuando las donaciones se perciban en eventos colectivos, sin que sea posible la identificación particular de los donantes, se deberá inscribir el monto total percibido, la fecha y la destinación del mismo.

11. Un informe anual de resultados que prevea datos sobre sus proyectos en curso y los finalizados, los ingresos, los contratos realizados, subsidios y aportes recibidos así como las metas logradas en beneficio de la comunidad.
12. Los estados financieros de la entidad.
13. El certificado del representante legal o revisor fiscal, junto con la declaración de renta donde se evidencie que han cumplido con todos los requisitos durante el respectivo año, cuando corresponda.
14. Los recursos de cooperación internacional no reembolsable que reciban o ejecuten.

**Parágrafo 3.º.** El registro de que trata el presente artículo podrá ser el registro de entidades sin ánimo de lucro que llevan las cámaras de comercio, en los términos y condiciones previstos en el Decreto Ley 2150 de 1995, en el artículo 166 del Decreto Ley 019 de 2012 y las demás normas que las sustituyan o modifiquen. En caso de ser así, las cámaras de comercio deberán garantizar que dicho registro sea accesible por el público desde un aplicativo web y que los comentarios recibidos sean dirigidos directamente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Los derechos por la prestación del servicio registral son los previstos en las normas vigentes sobre la materia, particularmente en lo dispuesto en el Decreto Ley 2150 de 1995 y artículo 182 de la Ley 1607 de 2012.

**Parágrafo 4.º.** En cualquier caso, la información referida en el parágrafo anterior deberá ser publicada en la página web de cada entidad.

**Parágrafo 5.º.** Sin perjuicio de lo anterior, y para efectos de control, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) durante el año 2017 publicará en su página web el nombre o razón social, número de identificación tributaria, representante legal e identificación, y actividad económica registrada en el RUT, para los comentarios de la sociedad civil.

**Parágrafo 6.º.** El administrador del registro de que trata el presente artículo observará las disposiciones sobre la protección de datos personales, especialmente aquellas contenidas en la Ley 1581 de 2012 y demás normas concordantes.

**Parágrafo 7.º.** Sin perjuicio de lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 19 del presente Estatuto, las entidades de que trata el artículo 19-4 estarán obligadas a realizar el registro de que trata el presente artículo.

**Artículo 163.** Adiciónese el artículo 364-6 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 364-6. Fiscalización en cabeza de la DIAN.** La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) ejercerá la fiscalización de las entidades sin ánimo de lucro y de aquellas que soliciten su calificación en el Régimen Tributario Especial, de acuerdo con el artículo 19.

**Parágrafo 1.º.** La DIAN deberá incluir dentro de su plan anual de fiscalización un programa de control a las entidades sin ánimo de lucro y a las pertenecientes al Régimen Tributario Especial.

**Parágrafo 2.º.** La DIAN reorganizará, mediante acto administrativo, su estructura, para garantizar que exista en el interior de la misma una dependencia, seccional o departamento que se encargue de la fiscalización y verificación de los requisitos de las entidades sin ánimo de lucro y de las pertenecientes al Régimen Tributario Especial.

## Decreto 92 de 2017 del Departamento Nacional de Planeación, por el cual se reglamenta la contratación con entidades privadas sin ánimo de lucro a la que hace referencia el inciso 2 del artículo 355 de la Constitución Política

**Artículo 1. Objeto.** El objeto del presente decreto es reglamentar la forma como el Gobierno nacional, departamental, distrital y municipal contrata

con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad, para impulsar programas y actividades de interés público de acuerdo con el Plan Nacional o los planes seccionales de desarrollo, en los términos del artículo 355 de la Constitución Política.

Para la interpretación del presente decreto, las expresiones aquí utilizadas con mayúscula inicial deben ser entendidas con el significado indicado en la guía que expida la Agencia Nacional de Contratación Pública (Colombia Compra Eficiente) para la aplicación del presente decreto.

**Artículo 2. Procedencia de la contratación con entidades privadas son ánimo de lucro y de reconocida idoneidad.** Las Entidades Estatales del Gobierno nacional, departamental, distrital y municipal pueden contratar con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad en los términos del artículo 355 de la Constitución Política y del presente decreto, siempre que el Proceso de Contratación reúna las siguientes condiciones.

- a. Que el objeto del contrato corresponda directamente a programas y actividades de interés público previsto en el Plan Nacional o Seccional de Desarrollo, de acuerdo con el nivel de la Entidad Estatal, con los cuales esta busque exclusivamente promover los derechos de personas en situaciones de debilidad manifiesta o indefensión, los derechos de las minorías, el derecho a la educación, el derecho a la paz, las manifestaciones artísticas, culturales, deportivas y de promoción de la diversidad étnica colombiana.
- b. Que el contrato no comporte una relación conmutativa en el cual haya una contraprestación directa a favor de la Entidad Estatal, ni instrucciones precisas dadas por esta al contratista para cumplir con el objeto del contrato; y
- c. Que no exista oferta en el mercado de los bienes, obras y servicios requeridos para la estrategia y política del plan de desarrollo objeto de la contratación, distinta de la oferta que hacen las entidades privadas sin ánimo de lucro; o que, si existe, la contratación con entidades privadas sin ánimo de lucro represente la optimización de los recursos públicos en términos de eficiencia, eficacia, economía y manejo del riesgo. En los demás eventos, la Entidad Estatal deberá aplicar la Ley 80 de 1993, sus modificaciones y reglamentos.

La Entidad Estatal del Gobierno nacional, departamental, distrital y municipal que contrata bajo esta modalidad deberá indicar expresamente en los documentos del proceso, cómo el proceso de contratación cumple con las condiciones establecidas en el presente artículo y justificar la contratación con estas entidades en términos de eficiencia, eficacia, economía y manejo del riesgo.

Estas Entidades Estatales pueden contratar con entidades privadas sin ánimo de lucro de reconocida idoneidad en los términos del presente decreto, previa autorización expresa de su representante legal para cada contrato en particular que la Entidad Estatal planea suscribir bajo esta modalidad. El representante legal de la Entidad Estatal no podrá delegar la función de otorgar esta autorización.

La Entidad Estatal deberá acreditar en los documentos del proceso la autorización respectiva.

**Artículo 3. Reconocida idoneidad.** La entidad sin ánimo de lucro es de reconocida idoneidad cuando es adecuada y apropiada para desarrollar las actividades que son objeto del Proceso de Contratación y cuenta con experiencia en el objeto a contratar. En consecuencia, el objeto estatutario de la entidad sin ánimo de lucro le debe permitir a esta desarrollar el objeto del proceso de contratación que adelantará la Entidad Estatal del Gobierno nacional, departamental, distrital y municipal.

La Entidad Estatal debe definir en los Documentos del Proceso las características que debe acreditar la entidad sin ánimo de lucro. Para tal efecto, deberá tomar en consideración las pautas y criterios establecidos en la guía que expida la Agencia Nacional de Contratación Pública, Colombia Compra Eficiente, la cual deberá tener en cuenta las normas de transparencia y acceso a la información aplicable a las entidades privadas sin ánimo de lucro que contratan con cargo a recursos de origen público y las mejores prácticas en materia de prohibiciones, inhabilidades, incompatibilidades y conflicto de intereses.

**Artículo 4. Proceso competitivo de selección cuando existe más de una entidad sin ánimo de lucro de reconocida idoneidad.** La Entidad Estatal del Gobierno nacional, departamental, distrital y municipal deberá adelantar

un proceso competitivo para seleccionar la entidad sin ánimo de lucro contratista, cuando en la etapa de planeación identifique que el programa o actividad de interés público que requiere desarrollar es ofrecido por más de una Entidad sin ánimo de lucro.

En el proceso competitivo la Entidad Estatal deberá cumplir las siguientes fases: (i) definición y publicación de los indicadores de idoneidad, experiencia, eficacia, eficiencia, economía y de manejo del riesgo y los criterios de ponderación para comparar las ofertas; (ii) definición de un plazo razonable para que las entidades privadas sin ánimo de lucro de reconocida idoneidad presenten a la Entidad Estatal sus ofertas y los documentos que acrediten su idoneidad, y (iii) evaluación de las ofertas por parte de la Entidad Estatal teniendo en cuenta los criterios definidos para el efecto.

Las Entidades Estatales no están obligadas a adelantar el proceso competitivo previsto en este artículo cuando el objeto del proceso de contratación corresponde a actividades artísticas, culturales, deportivas y de promoción de la diversidad étnica colombiana, que solo pueden desarrollar determinadas personas naturales o jurídicas, condición que debe justificarse en los estudios y documentos previos.

**Artículo 5. Asociación con entidades privadas sin ánimo de lucro para cumplir actividades propias de las Entidades Estatales.** Los convenios de asociación que celebren entidades privadas sin ánimo de lucro de reconocida idoneidad y Entidades Estatales para el desarrollo conjunto de actividades relacionadas con los cometidos y funciones que a estas les asigna la Ley a los que hace referencia el artículo 96 de la Ley 489 de 1998, no estarán sujetos a competencia cuando la entidad sin ánimo de lucro comprometa recursos en dinero para la ejecución de esas actividades en una proporción no inferior al 30 % del valor total del convenio. Los recursos que compromete la entidad sin ánimo de lucro pueden ser propios o de cooperación internacional.

Si hay más de una entidad privada sin ánimo de lucro que ofrezca su compromiso de recursos en dinero para el desarrollo conjunto de actividades relacionadas con los cometidos y funciones asignadas por Ley a una Entidad Estatal, en una proporción no inferior al 30 % del valor total del convenio, la Entidad Estatal debe seleccionar de forma objetiva a tal entidad y justificar los criterios para tal selección.

Estos convenios de asociación son distintos a los contratos a los que hace referencia el artículo 2 y están regidos por el artículo 96 de la Ley 489 de 1998 y los artículos 5, 6, 7 y 8 del presente decreto.

**Artículo 6. Prohibiciones, inhabilidades e incompatibilidades.** Las prohibiciones, inhabilidades e incompatibilidad establecidas en la Constitución y en las Leyes 80 de 1993, 1150 de 2007 y 1474 de 2011, y en las normas que las modifiquen, aclaren, adicionen o sustituyan, o en cualquier otra norma especial, son aplicables a la contratación a la que hace referencia el presente decreto.

**Artículo 7. Aplicación de los principios de la contratación estatal.** La contratación a la que hace referencia el presente decreto está sujeta a los principios de la contratación estatal y a las normas presupuestales aplicables. En consecuencia, las normas relativas a la publicidad son de obligatorio cumplimiento, por lo cual, la actividad contractual y los documentos del proceso de que trata el presente decreto deberán ser objeto de publicación en el Sistema Electrónico de Contratación Pública (SECOP). Adicionalmente, la entidad privada sin ánimo de lucro contratista deberá entregar a la Entidad Estatal, y esta publicar en el SECOP, la información a los subcontratos que suscriba para desarrollar el programa o actividad de interés público previsto en el Plan Nacional o Seccional de Desarrollo, incluyendo los datos referentes a la existencia y representación legal de la entidad con quien contrató y la información de pagos.

**Artículo 8. Aplicación de normas generales del sistema de contratación pública.** La contratación a la que hace referencia el presente decreto está sujeta a las normas generales aplicables a la contratación pública excepto en lo reglamentado en el presente decreto.

**Artículo 9. Registro de entidades privadas sin ánimo de lucro en el SECOP.** Las entidades privadas sin ánimo de lucro que contraten con las Entidades Estatales en desarrollo del artículo 355 de la Constitución Política y el presente decreto deberán estar registradas en el SECOP, el cual será el medio para acreditar los indicadores de idoneidad, experiencia, eficacia, eficiencia, economía y de manejo del riesgo definidos por las Entidades Estatales.

**Artículo 10. Exclusión del Registro Único de Proponentes (RUP).** Las Entidades Estatales no requerirán la inscripción de las entidades privadas sin ánimo de lucro en el RUP para la contratación a la que hace referencia el presente decreto.

**Artículo 11. Vigencia y derogatorias.** El presente decreto empieza a regir el 1.º de junio de 2017 y deroga el Decreto 777 de 1992, el Decreto 1403 de 1992 y el Decreto 2459 de 1993. Los contratos suscritos antes de la entrada en vigencia [sic] del presente decreto continuarán ejecutándose de acuerdo con las normas vigentes en el momento en que fueron suscritos.

## **Decreto 2150 de 2017, para reglamentar las donaciones de que trata el artículo 257 del Estatuto Tributario, el Régimen Tributario Especial en el impuesto sobre la renta y complementario y el artículo 19-5 del Estatuto Tributario**

**Artículo 1. Sustitución del capítulo 4 del título 1 de la parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.** Sustitúyase el capítulo 4 del título 1 de la parte 2 del Libro Primero del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, el cual quedará así:

**Capítulo 4. Tratamiento tributario de las donaciones realizadas a entidades pertenecientes al régimen tributario especial del impuesto sobre la renta y complementario y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del estatuto tributario**

**Artículo 1.2.1.4.1. Tratamiento tributario de las donaciones realizadas a entidades pertenecientes al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del estatuto tributario.** Las donaciones realizadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario a los contribuyentes del Régimen Tributario Especial de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este Decreto y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, solamente podrán ser objeto del

descuento tributario previsto en el artículo 257 del Estatuto Tributario y las disposiciones contenidas en el presente capítulo.

**Parágrafo.** Las donaciones e inversiones que se realicen en investigación, desarrollo tecnológico e innovación, se rigen por lo dispuesto en los artículos 158-1 y 256 del Estatuto Tributario. A las donaciones efectuadas a programas creados por las instituciones de educación superior, aprobados por el Ministerio de Educación Nacional, que sean entidades sin ánimo de lucro y que beneficien a estudiantes de estratos 1, 2 y 3 a través de becas de estudio total o parcial que podrán incluir manutención, hospedaje, transporte, matrícula, útiles y libros les resulta aplicable el inciso segundo del artículo 158-1 y el parágrafo 3 del artículo 256 del Estatuto Tributario.

Cuando la donación se realice a uno de los contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario y el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, se deberán cumplir las previsiones de este capítulo y del capítulo 5 del título 1 de la parte 2 del Libro 1 del presente decreto, según corresponda.

**Artículo 1.2.1.4.2. Beneficiarios del descuento tributario por donaciones.** Son beneficiarios del descuento tributario a que se refiere el artículo 257 del Estatuto Tributario, los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario que efectúen donaciones a los contribuyentes del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.4.3. Requisitos para la procedencia del reconocimiento de descuento en el impuesto sobre la renta y complementarios por concepto de donaciones.** Para que proceda el reconocimiento del descuento equivalente al 25 % del valor donado en el impuesto sobre la renta y complementario por concepto de donaciones a los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.4.2. de este decreto se requiere:

1. Que la entidad beneficiaria de la donación reúna las condiciones establecidas en el artículo 125-1 del Estatuto Tributario, incluida la calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre

la renta y complementario cuando se trate de los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto.

2. Certificación dirigida al donante, firmada por el representante legal de la entidad donataria, contador público o revisor fiscal cuando hubiere lugar a ello, en donde conste: la fecha de la donación, tipo de entidad, clase de bien donado, valor, la manera en que se efectuó la donación y la destinación de la misma, la cual deberá ser expedida como mínimo dentro del mes siguiente a la finalización del año gravable en que se reciba la donación.

El valor certificado por la entidad donataria deberá corresponder al efectivamente recibido por concepto de la donación y solo podrá ser utilizado por el donante.

El contenido de la certificación se entenderá bajo la gravedad del juramento y servirá como soporte del descuento tributario aquí indicado y deberá estar a disposición de la autoridad tributaria cuando esta la solicite.

**Parágrafo 1.º.** Los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto deberán incluir dentro de la memoria económica de que trata el artículo 356-3 del Estatuto Tributario y el artículo 1.2.1.5.1.15. del presente decreto, la información certificada relacionada con las donaciones recibidas en la vigencia fiscal a que hace referencia el numeral 2 de este artículo, cuando hubiere lugar a ello.

**Parágrafo 2.º.** Para efectos de la procedencia del descuento tributario por donaciones de que trata el presente capítulo, en el momento de la donación el donante autoriza a publicar su identificación y el monto donado al donatario, de conformidad con el numeral 9 del parágrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.4.4. Reporte de la información exógena.** La información relacionada con la donación deberá reportarse en la información exógena de conformidad con lo establecido por el artículo 631 del Estatuto Tributario, en concordancia con las resoluciones que expida el director general de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), o quien haga sus veces.

**Artículo 1.2.1.4.5. Oportunidad para solicitar el descuento tributario.** El descuento tributario se deberá solicitar en la declaración de impuesto sobre la renta y complementario correspondiente al año gravable en el cual se efectuó la donación por parte de la entidad donante, y al exceso no descontado se le dará el tratamiento previsto en el numeral 3 del artículo 258 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.4.6. Causales de improcedencia del derecho al descuento tributario.** No procederá para el donante el descuento tributario establecido en el artículo 257 del Estatuto Tributario, en los siguientes casos:

1. Cuando la donación se realice a una entidad que no cumpla con lo dispuesto en los artículos 19, 22 y 23 del Estatuto Tributario y en lo previsto en este decreto.  
En este caso y conforme con lo previsto en el artículo 125-5 del Estatuto Tributario, no será descontable de la renta y serán ingresos gravables para las entidades receptoras.
2. Cuando la entidad donataria no cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 125-1 del Estatuto Tributario.  
La obligación de presentación de la declaración de ingresos y patrimonio o de renta a que se refiere el numeral 3 del artículo 125-1 del Estatuto Tributario no aplicará para las entidades de que trata el artículo 22 del Estatuto Tributario.
3. Cuando la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), establezca que no se realizó la donación que se trató como descuento tributario en el impuesto sobre la renta y complementario o que los sujetos de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto se encuentran dentro de los supuestos de que trata el artículo 364-1 del Estatuto Tributario.
4. Cuando se configure lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 364-2 del Estatuto Tributario, según el alcance previsto en el artículo 1.2.1.5.1.42. de este decreto.

**Parágrafo.** Por el año gravable 2017, las donaciones efectuadas a las entidades señaladas en los parágrafos transitorios 1.º y 2.º del artículo 19 del

Estatuto Tributario, se entenderán realizadas a entidades clasificadas en el Régimen Tributario Especial.

Las donaciones efectuadas a las entidades creadas desde el 1.º de enero de 2017 hasta el treinta y uno (31) de diciembre del 2017, que opten por pertenecer al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, y cumplan con lo dispuesto en el parágrafo transitorio primero del artículo 1.2.1.5.1.7. y el parágrafo transitorio del artículo 1.2.1.5.1.10. de este decreto, podrán tener el beneficio consagrado en este capítulo para el año gravable 2017.

**Artículo 1.2.1.4.7. Control de la improcedencia del derecho al descuento tributario.** El incumplimiento de los requisitos señalados en la ley y en el presente decreto por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario que aplicaron el descuento tributario, dará lugar al rechazo del respectivo descuento en la declaración del año gravable en el cual se produzca el incumplimiento y a la imposición de las sanciones a que hubiere lugar.

**Artículo 2.º. Sustitución del capítulo 5 del título 1 de la parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.**

Sustitúyase el capítulo 5 del título 1 de la parte 2 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, el cual quedará así:

**Capítulo 5. Contribuyentes del Régimen Tributario Especial**

**Sección 1. Régimen tributario especial de las Entidades sin Ánimo de Lucro**

**Artículo 1.2.1.5.1.1. Definiciones.** Para efectos de la aplicación del presente capítulo, se entiende por:

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

**Calificación:** Corresponde al proceso que deben adelantar las entidades sin ánimo de lucro de que trata el inciso 1 del artículo 19 del Estatuto Tributario,

que aspiran a ser entidades contribuyentes del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario y las entidades que fueron excluidas o renunciaron al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, y quieren optar nuevamente para pertenecer a este régimen.

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

**Artículo 1.2.1.5.1.2. Entidades contribuyentes del Régimen Tributario Especial.** Podrán ser contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario del Régimen Tributario Especial de que trata el título VI del Libro Primero del Estatuto Tributario, las siguientes entidades del artículo 19 del Estatuto Tributario, siempre que desarrollen las actividades meritorias enumeradas en el artículo 359 del Estatuto Tributario, que sean de interés general y a ella tenga acceso la comunidad, y que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes sean 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:

1. Las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro.
2. Las instituciones de educación superior aprobadas por el Instituto Colombiano para la Evaluación de la Educación (ICFES), que sean entidades sin ánimo de lucro.
3. Los hospitales constituidos como personas jurídicas, sin ánimo de lucro.
4. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de salud, siempre y cuando obtengan permiso de funcionamiento del Ministerio de Salud y Protección Social, o por las autoridades competentes.
5. Las ligas de consumidores.

**Parágrafo 1.º.** Las entidades de que trata el presente artículo, para pertenecer al Régimen Tributario Especial deberán solicitar y obtener la calificación de que trata el artículo 356-2 del Estatuto Tributario y actualizarla conforme con lo previsto en el artículo 356-3 del Estatuto Tributario y en los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.4., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.9. de este decreto.

**Parágrafo 2.º.** Las entidades a las que se refiere el parágrafo transitorio 1 del artículo 19 del Estatuto Tributario, que a 31 de diciembre de 2016 se encuentren clasificadas dentro del Régimen Tributario Especial continuarán en este régimen y para su permanencia deberán cumplir con la acreditación de los documentos exigidos y el procedimiento establecido en los artículos 356-2 y 364-5 del Estatuto Tributario y en el artículo 1.2.1.5.1.11. de este decreto.

Las entidades a las que se refiere el parágrafo transitorio 2 del artículo 19 del Estatuto Tributario, que a 31 de diciembre de 2016 se encuentren legalmente constituidas y determinadas como no contribuyentes del impuesto, se entenderán automáticamente clasificadas en el Régimen Tributario Especial y para su permanencia deberán cumplir con la acreditación de los documentos exigidos y el procedimiento establecido en los artículos 356-2 y 364-5 del Estatuto Tributario y en el artículo 1.2.1.5.1.11. de este decreto.

**Parágrafo 3.º.** Lo dispuesto en este artículo no aplica para las entidades señaladas en los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, conforme con lo previsto en el parágrafo 1 del artículo 19 del Estatuto Tributario.

**Parágrafo 4.º.** Las entidades a que se refiere el artículo 19-4 del Estatuto Tributario harán parte del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, en los términos de la sección 2 de este capítulo.

**Artículo 1.2.1.5.1.3. Registro web.** El registro web es un requisito de obligatorio cumplimiento que se construye con base en la información suministrada por los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, con el objeto de dar transparencia al proceso de calificación, permanencia y actualización en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.

El registro contendrá la información establecida en el párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, la cual será suministrada a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) por los sujetos que opten por la calificación, permanencia y actualización en el Régimen Tributario Especial, con el fin de dar publicidad a las solicitudes y recibir los comentarios de parte de la sociedad civil.

**Parágrafo.** Sin perjuicio de la información de que trata el párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, se precisa en los diferentes procesos de calificación o permanencia y actualización, los siguientes aspectos:

1. El monto y el destino de la reinversión del beneficio o excedente neto, de que trata el numeral 3 del párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, no será requisito exigible en el proceso de calificación. Para el proceso de actualización corresponderá al año inmediatamente anterior a la fecha de este proceso, y a la del año gravable 2017 en el proceso de permanencia.
2. El monto y el destino de las asignaciones permanentes que se hayan realizado en el año y los plazos adicionales que estén autorizados por el máximo órgano social, de que trata el numeral 4 del párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, no será requisito exigible en el proceso de calificación, y para los procesos de permanencia o actualización aplicará cuando se hayan generado asignaciones permanentes.
3. Los nombres e identificación de las personas que ocupan cargos gerenciales, directivos o de control de que trata el numeral 5 del párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, en el proceso de actualización solo se adjuntará cuando existan modificaciones frente a la información reportada en el proceso de calificación o permanencia o de actualización del año anterior.
4. Los nombres e identificación de los fundadores de que trata el numeral 7 del párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, solo se adjuntarán en el proceso de actualización cuando existan

modificaciones frente a la información reportada en el proceso de calificación o permanencia o de actualización en el año anterior.

5. En el proceso de calificación el monto del patrimonio a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, de que trata el numeral 8 del párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, corresponde al patrimonio de constitución, cuando las entidades son constituidas en el mismo año de la solicitud de calificación. En los demás casos es el del año inmediatamente anterior.
6. Para el cumplimiento del requisito de que trata el numeral 9 del párrafo 2 del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, en el proceso de permanencia y actualización, 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.
7. El 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, de que trata el numeral 11 del párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, no aplicará para las entidades que solicitan calificación.
8. Los estados financieros de la entidad de que trata el numeral 12 del párrafo 2.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, para las entidades constituidas en el mismo año de la solicitud de calificación corresponderá al estado financiero de apertura y en los procesos de permanencia y actualización corresponderá al del año inmediatamente anterior.
9. El certificado del representante legal o revisor fiscal, junto con la declaración de renta donde se evidencie que han cumplido con todos los requisitos durante el respectivo año, de que trata el numeral 13 del párrafo 2 del artículo 364-5 del Estatuto Tributario, así:



En el proceso de permanencia y actualización se debe adjuntar la certificación firmada por el representante legal y revisor fiscal cuando exista la obligación de tenerlo, en caso contrario corresponderá a la firma del contador público, los cuales certifican que los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto han cumplido con las disposiciones establecidas en el título VI del Libro Primero del Estatuto Tributario y sus decretos reglamentarios.

En el proceso de permanencia, de manera adicional a la certificación correspondiente, se deberá informar el número del formulario, número del radicado o del autoadhesivo y la fecha de presentación de la última declaración de renta y complementario del año gravable 2017.

En el proceso de calificación para las entidades constituidas en el mismo año de la solicitud de calificación, no aplica esta obligación. En los demás casos corresponderá a la declaración de renta y complementario debidamente presentada del período gravable inmediatamente anterior a la solicitud.

En el proceso de actualización, de manera adicional a la certificación correspondiente, se deberá informar el número del formulario, número del radicado o del autoadhesivo y la fecha de presentación de la última declaración de renta y complementario del año gravable anterior al proceso de actualización.

Si a la fecha de la actualización no se ha vencido el término para la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementario, y la declaración no se ha presentado, no habrá lugar a diligenciar la información del número del formulario, número del radicado o del autoadhesivo y fecha de presentación de la declaración.

**Artículo 1.2.1.5.1.4. Términos y condiciones de la información que será materia de publicación.** La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) mediante resolución prescribirá los términos y condiciones de la información que será materia de publicación, para comentarios de la sociedad civil.

**Artículo 1.2.1.5.1.5. Procedimiento para el registro web y comentarios de la sociedad civil.** El procedimiento para el registro de la información en el

registro web y los comentarios de la sociedad civil, que deben seguir las entidades de que trata esta sección y la sección 2 de este capítulo, será el siguiente:

1. **Recibo y publicación.** Una vez recibida la información a través del servicio informático electrónico, dentro de los cinco (5) días siguientes la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), procederá a su publicación en el sitio web por el término de diez (10) días calendario, con el fin de garantizar la participación de la sociedad civil a través de los comentarios que se consideren pertinentes.

De manera simultánea, los sujetos obligados al registro deberán publicar en su sitio web, por el mismo término que se establece en el inciso 1 de este numeral, la información y sus anexos, conforme con lo establecido en los párrafos 2.º y 4.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario y los artículos 1.2.1.5.1.3. y 1.2.1.5.1.4. de este decreto.

2. **Recepción de los comentarios de la sociedad civil.** Los comentarios de la sociedad civil se recibirán únicamente a través de los servicios informáticos electrónicos dispuestos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).
3. **Tratamiento de los comentarios de la sociedad civil.** A los comentarios de la sociedad civil, recibidos a través de los servicios informáticos electrónicos dispuestos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se les dará el siguiente tratamiento:
  - 3.1. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) los remitirá a los sujetos obligados al registro web, dentro de los tres (3) días siguientes al vencimiento del término de publicación de la información.
  - 3.2. Los sujetos obligados al registro web deberán, a través del servicio informático electrónico, dar respuesta a los comentarios de la sociedad civil, en todos los casos, y a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas

Nacionales (DIAN), dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al recibo de los comentarios, con los soportes que correspondan.

**Parágrafo.** En caso de no dar respuesta, no justificar o soportar los comentarios de la sociedad civil, dentro del término establecido en este artículo, procederá el rechazo de la solicitud de calificación, permanencia o actualización del Régimen Tributario Especial.

**Artículo 1.2.1.5.1.6. Uso de la información contenida en el registro web.** El registro web de información de que trata esta sección será administrado por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

El suministro de la información para los procesos de calificación, permanencia y actualización en el Régimen Tributario Especial podrá realizarse a través de la Confederación Colombiana de Cámaras de Comercio o con las entidades que ejercen inspección y vigilancia, atendiendo las condiciones, plazos y características que para tal efecto establezca la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), para efectos de lo previsto en el parágrafo 3.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario.

Lo anterior, sin perjuicio de observar las disposiciones sobre la protección de datos personales, especialmente aquellas contenidas en la Ley 1581 de 2012.

En todos los casos se deberá garantizar que el registro sea accesible al público desde un aplicativo web y que los comentarios recibidos sean dirigidos a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), para su evaluación y el trámite correspondiente.

**Artículo 1.2.1.5.1.7. Solicitud para la calificación como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial.** Los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. deberán cumplir los siguientes requisitos para solicitar la calificación al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario:

1. Cumplir con el diligenciamiento y firma del formato dispuesto en el servicio informático electrónico establecido por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), suscrito por el representante legal.
2. Cumplir con el registro web de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3., conforme con el procedimiento del artículo 1.2.1.5.1.5. de este decreto.
3. Cumplir con los anexos para la calificación o permanencia como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial de que trata el artículo 1.2.1.5.1.8. de este decreto.

**Parágrafo.** La solicitud de calificación presentada ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) se resolverá con base en el contenido de la información remitida con el primer envío efectuado a través de los servicios informáticos electrónicos.

**Parágrafo transitorio 1.º.** Las entidades de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario, creadas entre el primero (1.º) de enero de 2017 y hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2017, pertenecerán al Régimen Tributario Especial para el año gravable 2017, debiendo actualizar el Registro Único Tributario (RUT), con la responsabilidad Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario “o4”, a más tardar el treinta y uno (31) de enero de 2018.

Estas entidades, para continuar en el Régimen Tributario Especial en el año gravable 2018, deberán presentar y radicar información de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este decreto a través del aplicativo web disponible, a más tardar el treinta (30) de abril del 2018. Esta solicitud presentada ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se resolverá con base en el contenido de la información enviada con el primer envío efectuado.

En todo caso, si las entidades a que se refiere este parágrafo transitorio no actualizan el Registro Único Tributario (RUT), con la responsabilidad Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario “o4” en la fecha prevista en el inciso primero de este parágrafo, se ajustarán al procedimiento y plazos del parágrafo transitorio 2.º de este artículo.

**Parágrafo transitorio 2.º.** Las entidades constituidas después del primero (1.º) de enero de 2018 y hasta la implementación del aplicativo web de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3. de este decreto, que opten por pertenecer al Régimen Tributario Especial, deberán presentar la solicitud junto con los demás requisitos que establece esta sección, una vez se habilite el aplicativo respectivo continuando con el procedimiento general aplicable para la calificación.

**Artículo 1.2.1.5.1.8. Anexos de la solicitud de calificación o permanencia como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial.** Los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto deberán anexar a la solicitud de calificación o permanencia, sin perjuicio de la información de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3. de este decreto, los siguientes documentos:

1. Copia de la escritura pública, documento privado o acta de constitución en donde conste que está legalmente constituida.
2. Certificado de existencia y representación legal expedido por la autoridad competente, en el cual figuren sus administradores, representantes y miembros del consejo u órgano directivo cuando hubiere lugar a ello.
3. Copia del acta de la asamblea general o máximo órgano de dirección, en la que se autorice al representante legal para que solicite que la entidad permanezca y/o sea calificada, según sea el caso, como entidad del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta.
4. Copia de los estatutos de la entidad donde se indique:
  - a) Que el objeto social principal corresponde a las actividades meritorias enumeradas en el artículo 359 del Estatuto Tributario y que las mismas son de interés general y de acceso a la comunidad en los términos previstos en los parágrafos 1.º y 2.º del artículo 359 del Estatuto Tributario.
  - b) Que los aportes no son reembolsables bajo ninguna modalidad y que no generan derecho de retorno para el aportante,

ni directa, ni indirectamente durante su existencia, ni en su disolución y liquidación.

- c) Que sus excedentes no son distribuidos bajo ninguna modalidad, ni directa, ni indirectamente, durante su existencia, ni en su disolución y liquidación.
- d) Que se identifiquen los cargos directivos de la entidad, entendidos como los que ejercen aquellos que toman decisiones respecto del desarrollo del objeto social en forma directa e indirecta, de las actividades meritorias del interés general y el acceso a la comunidad.

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

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

patrimonio económico, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión del delito, lo que se acreditará mediante certificado de antecedentes judiciales.

5.2. Los miembros de junta directiva, fundadores, representantes legales o miembros de órganos de dirección no han sido sancionados con la declaración de caducidad de un contrato celebrado con una entidad pública, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión de la conducta, lo que se acreditará mediante certificado de la entidad competente, cuando hubiere lugar a ello.

6. Copia del acta de la asamblea general o máximo órgano de dirección, en la que se indique el estado de las asignaciones permanentes de los años gravables anteriores y que no han sido reinvertidas, y de manera sumaria se informe la forma como se realiza la reinversión del beneficio neto o excedente tratado como exento en el año gravable anterior, de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.27. de este decreto. Esta información se deberá enviar cuando haya lugar a ello.
7. Cumplir con el suministro de la información que compone el registro web de que tratan los artículos 364-5 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.3. de este decreto, de manera simultánea con la solicitud de calificación o permanencia en el Régimen Tributario Especial.

**Parágrafo.** No serán rechazadas las solicitudes de calificación, permanencia, y actualización en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, de las entidades sin ánimo de lucro que posean aportes provenientes de recursos públicos o de recursos con naturaleza parafiscal, y que dentro de sus estatutos tengan previsto que al momento de la liquidación o disolución de la entidad se reembolsarán los aportes y/o remanentes a la entidad aportante.

**Artículo 1.2.1.5.1.9. Actualización anual de la información en el registro web.** Los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, que

opten por continuar en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, deberán enviar la información del registro web, de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3. de este decreto, dentro de los plazos previstos en el artículo 1.2.1.5.1.16. de este decreto.

En el proceso de actualización se adjuntará la información a que hacen referencia los numerales 4 y 5 del artículo 1.2.1.5.1.8. de este decreto, cuando exista algún cambio frente a la información reportada en el momento de la calificación o permanencia.

Para el caso del numeral 6 del artículo 1.2.1.5.1.8. de este decreto se debe adjuntar el acta, cuando se den [sic] alguno de los supuestos que establece dicho numeral.

**Artículo 1.2.1.5.1.10. Calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario de los contribuyentes que la soliciten.** Una vez surtido el procedimiento previsto el artículo 1.2.1.5.1.5. de este decreto y evidenciado que los contribuyentes que solicitaron la calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.2.1.5.1.7. de este decreto no cumplen la totalidad de requisitos de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8., la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) expedirá el acto administrativo debidamente motivado que niegue la solicitud de calificación, dentro de los cuatro (4) meses siguientes al vencimiento del plazo que tiene el contribuyente para dar respuesta a los comentarios de la sociedad civil o al vencimiento del término para la recepción de comentarios de la sociedad civil cuando no exista ningún comentario, conforme con lo establecido en el artículo 356-2 del Estatuto Tributario. En este caso, el contribuyente seguirá perteneciendo al régimen tributario ordinario del impuesto sobre la renta y complementario.

Contra el acto administrativo que niegue la solicitud de calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario procede el recurso de reposición dentro de los términos señalados en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

El acto administrativo que niega la solicitud de calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario surtirá los efectos legales correspondientes, una vez en firme el acto administrativo debidamente motivado que profiera la administración tributaria,

en los términos del artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Dentro del plazo para resolver la solicitud de calificación de que trata este artículo y siempre que no haya sido negada, el área competente de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) proferirá el acto administrativo que autoriza la calificación como contribuyente del Régimen Tributario Especial.

**Parágrafo transitorio.** La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) expedirá los actos administrativos de que trata este artículo, respecto de las entidades de que trata el parágrafo transitorio 1.º del artículo 1.2.1.5.1.7. de este decreto, cuando no presenten la información al treinta (30) de abril del 2018 y/o no cumplan los requisitos de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este decreto.

Cuando estas entidades presenten la información al treinta (30) de abril del 2018 y cumplan los requisitos de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este decreto, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) proferirá el acto administrativo que autoriza su continuación como contribuyente del Régimen Tributario Especial, dentro del plazo para resolver la solicitud de calificación de que trata este artículo.

**Artículo 1.2.1.5.1.11. Solicitud para la permanencia como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial.** Las entidades a que se refieren los parágrafos transitorios primero y segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario, que opten por la permanencia, deberán:

1. Presentar la solicitud a más tardar el treinta (30) de abril de 2018, con el cumplimiento de los requisitos a que se refieren los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este decreto, respecto del año gravable 2017.
2. Presentar la memoria económica prevista en el artículo 1.2.1.5.1.15. de este decreto, cuando a ello hubiere lugar.

La solicitud de permanencia presentada ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

(DIAN), se resolverá con base en el contenido de la información enviada con el primer envío efectuado a través de los servicios informáticos electrónicos.

La no presentación oportuna de la solicitud de permanencia en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario a partir del año gravable 2018, por parte de las entidades de que tratan los parágrafos transitorios 1 y 2 del artículo 19 del Estatuto Tributario, dará lugar a la exclusión del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario. En este caso, el área competente de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) proferirá el acto administrativo de exclusión del Régimen Tributario Especial a partir del año gravable 2018.

Contra el acto administrativo de exclusión del Régimen Tributario Especial procede el recurso de reposición, dentro de los términos señalados en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

**Artículo 1.2.1.5.1.12. Trámite y efecto de la solicitud de permanencia en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.**

Una vez surtido el procedimiento previsto en el artículo 1.2.1.5.1.5. de este decreto y evidenciado que los contribuyentes que presentaron la solicitud de permanencia en el Régimen Tributario Especial de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.2.1.5.1.11., de este decreto no cumplen la totalidad de requisitos de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este decreto, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tendrá hasta el treinta y uno (31) de octubre de 2018 para expedir el acto administrativo que niega la solicitud de permanencia en el Régimen Tributario Especial.

El acto administrativo que se profiera ordenará la actualización del Registro Único Tributario (RUT), incluyendo la responsabilidad de ser contribuyente del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementario.

Contra el acto administrativo que niega la solicitud de permanencia en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, procede el recurso de reposición dentro de los términos señalados en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

El acto administrativo que niega la solicitud de permanencia en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, surtirá los efectos legales una vez en firme el acto administrativo debidamente motivado que profiera la administración tributaria, en los términos del artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso.

Las entidades a que se refieren los párrafos transitorios 1.º y 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario a las que no se les expida acto administrativo de negación de la permanencia en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario a más tardar el treinta y uno (31) de octubre de 2018, modificando su calidad en el Régimen Tributario Especial, continuarán perteneciendo a dicho régimen sin necesidad de acto administrativo que así lo declare, sin perjuicio de la obligación de actualización de la calidad de contribuyente del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.

**Artículo 1.2.1.5.1.13. Actualización anual de la calidad de contribuyente del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.** Los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario deberán actualizar anualmente su calidad de contribuyentes en el mencionado régimen.

Esta actualización será anual e iniciará para todos los contribuyentes calificados en este régimen con la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementario del año gravable 2017, donde los contribuyentes que no deseen continuar en este régimen, al momento de la presentación de la declaración del impuesto de renta y complementario, marcarán la casilla de renuncia al Régimen Tributario Especial, sobre la sección del formulario que prescriba la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

La manifestación voluntaria de renuncia al Régimen Tributario Especial en la declaración del impuesto sobre la renta y complementario tendrá efecto a partir del período gravable siguiente al año gravable al que corresponda la declaración tributaria donde se marcó la casilla de renuncia.

Así mismo, las entidades que hayan obtenido ingresos brutos superiores a ciento sesenta mil (160.000) unidades de valor tributario (UVT) en el año gravable inmediatamente anterior al de la presentación de la

declaración del impuesto sobre la renta y complementario, deberán presentar la memoria económica de que trata el artículo 1.2.1.5.1.15. de este decreto.

Los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto que no presenten la información a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.9. de este decreto y/o marcaron la casilla de renuncia al Régimen Tributario Especial en la declaración del impuesto sobre la renta y complementario, serán excluidos como contribuyentes del Régimen Tributario Especial de este impuesto a partir del año gravable en que se hizo la manifestación o no se presentó la información. Para tal efecto, el área competente de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) proferirá el acto administrativo mediante el cual se excluyen como contribuyentes del Régimen Tributario Especial a partir de ese año gravable.

**Parágrafo.** Las entidades que realizaron el proceso de permanencia de que trata el artículo 1.2.1.5.1.11. de este decreto y las entidades de que trata el párrafo transitorio primero artículo 1.2.1.5.1.7. de este decreto, deberán enviar la información de que trata el artículo 1.2.1.5.1.9. de esta compilación a partir del año calendario 2019, dentro de los plazos que se establezcan de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.16. de este decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.14. Fiscalización en cabeza de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).** La información suministrada por los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, los comentarios de la sociedad civil y la respuesta sobre los mismos, serán utilizados para los programas de fiscalización que debe adelantar la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de conformidad con lo previsto en el artículo 364-6 del Estatuto Tributario y serán tenidos en cuenta dentro de las investigaciones que se adelanten, atendiendo las disposiciones del Estatuto Tributario y demás que resulten aplicables.

Lo anterior sin perjuicio de la exclusión del Régimen Tributario Especial de conformidad con el párrafo 1 del artículo 364-3 del Estatuto Tributario.

Cuando la causal de exclusión deviene de los comentarios presentados por la sociedad civil, la exclusión del Régimen Tributario Especial se realizará de conformidad con lo establecido en el artículo 1.2.1.5.1.45. de este decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.15. Memoria económica.** Están obligadas a presentar anualmente la memoria económica de que trata el artículo 356-3 del Estatuto Tributario las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial y las señaladas en los parágrafos transitorios primero y segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario, que hayan obtenido en el año inmediatamente anterior ingresos brutos anuales de cualquier naturaleza de carácter fiscal, superiores a ciento sesenta mil (160.000) UVT, a más tardar en los plazos establecidos en el artículo 1.2.1.5.1.16. de este decreto, a través del servicio informático electrónico que establezca la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), atendiendo el contenido y las especificaciones del servicio informático electrónico que para tal efecto prescriba.

La memoria económica para el proceso de permanencia de que trata el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.11. de este decreto se debe presentar a más tardar el treinta (30) de abril del 2018.

La memoria económica deberá estar firmada por el representante legal y el revisor fiscal y/o contador público según corresponda.

**Artículo 1.2.1.5.1.16. Plazos para el suministro de la información, registro web y memoria económica.** Las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial deberán actualizar anualmente la información contenida en el registro web y presentar la memoria económica de que trata el artículo 1.2.1.5.1.15. de este decreto dentro de los plazos que para el efecto establezca el Gobierno nacional.

**Parágrafo transitorio.** Las entidades a las que se refieren los parágrafos transitorios 1.º y 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario, actualizarán la información contenida en el registro web a partir del año 2019, sin perjuicio del procedimiento para la permanencia establecido en los 1.2.1.5.1.11. y 1.2.1.5.1.12. de este decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.17. Contingencia.** Cuando por inconvenientes técnicos no haya disponibilidad de los servicios informáticos electrónicos y, en consecuencia, el interesado no pueda cumplir con la presentación de la información, deberá hacerlo al día siguiente a aquel en que se restablezca el sistema.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando se presenten situaciones de fuerza mayor no imputables a los informantes ni a la administración tributaria, la Dirección General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá habilitar términos con el fin de facilitar el cumplimiento del respectivo deber legal.

En todo caso, el obligado a presentar virtualmente la información deberá prever con suficiente antelación el adecuado funcionamiento de los medios requeridos para asegurar el cumplimiento de sus obligaciones.

**Artículo 1.2.1.5.1.18. Causales que no justifican la extemporaneidad en la presentación de la información.** No constituyen causales de justificación de la extemporaneidad en la presentación de la información:

1. Los daños en los sistemas, conexiones y/o equipos informáticos del informante.
2. Los daños del instrumento de firma electrónica.
3. El olvido de las claves asociadas al mismo, por quienes deben cumplir el deber formal de presentar la información.
4. El no agotar los procedimientos previos a la presentación de la información, como el trámite de inscripción o actualización en el Registro Único Tributario y/o de la activación o asignación del instrumento de firma electrónica u obtención de la clave secreta por quienes deben cumplir con la obligación de informar en forma virtual o la solicitud de cambio o asignación con una antelación inferior a tres (3) días hábiles al vencimiento.

**Artículo 1.2.1.5.1.19. Renuncia al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.** La entidad sin ánimo de lucro que pertenezca al Régimen Tributario Especial, podrá renunciar a esta calidad en cualquier tiempo, mediante la actualización del Registro Único Tributario (RUT), donde se deberá incluir la nueva responsabilidad como contribuyente del impuesto sobre la renta y complementario del régimen ordinario, a partir del año gravable en que se realice la actualización.

Este procedimiento no deberá ser realizado por los sujetos que pertenecen al Régimen Tributario Especial y hayan diligenciado la casilla de renuncia a que se refiere el inciso segundo del artículo 1.2.1.5.1.13. de este decreto.

Lo anterior aplica, igualmente, para las entidades a que se refieren los parágrafos transitorios 1.º y 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.1.20. Ingresos.** El ingreso para los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, son los devengados [sic] contablemente en el año o período gravable, aplicando las limitaciones y excepciones de que trata el título I del Libro Primero del Estatuto Tributario y demás requisitos y condiciones allí previstos.

Los dividendos y participaciones que reciban estos contribuyentes tendrán el tratamiento previsto para las sociedades nacionales, y se reconocerán como ingreso fiscal en el momento que hayan sido abonados en calidad de exigibles para efectos de determinar el beneficio neto o excedente.

Las donaciones que no tengan condición por parte del donante deberán registrarse como ingresos.

Si la donación está condicionada por el donante, debe registrarse directamente en el patrimonio fiscal para ser usada la donación y sus rendimientos en las actividades meritorias.

En la medida que la donación condicionada se vaya cumpliendo o se cumpla en su totalidad, esta se reconocerá como ingreso. Los rendimientos que genere la donación se reconocerán como ingreso de conformidad con el inciso primero de este artículo.

**Parágrafo.** Para efectos de la determinación de los ingresos fiscales de que trata el presente artículo, los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional harán parte de la determinación del beneficio neto o excedente.

**Artículo 1.2.1.5.1.21. Egresos.** El concepto de egreso para los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto comprende los costos y gastos devengados contablemente en el año o período gravable, aplicando las limitaciones, excepciones de que trata el título I del Libro Primero del Estatuto Tributario y demás requisitos y condiciones allí previstos.

Se exceptúan de lo anterior las limitaciones relacionadas con los tributos pagados en desarrollo de la actividad meritoria de la entidad.

Cuando se incurra en egresos devengados para el desarrollo de la actividad meritoria, estos serán deducibles sin que necesariamente se encuentren asociados a la realización de un ingreso. Lo anterior, sin perjuicio de las limitaciones y excepciones mencionadas.

La ejecución de beneficios netos o excedentes de años anteriores no constituye egreso del ejercicio.

**Artículo 1.2.1.5.1.22. Inversiones.** Se entenderán por inversiones aquellas dirigidas al fortalecimiento del patrimonio que no sean susceptibles de amortización ni depreciación de conformidad con las reglas previstas en el Estatuto Tributario, y que generan rendimientos para el desarrollo de la actividad meritoria de los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto. Estas inversiones tendrán que ser como mínimo superiores a un (1) año.

Los rendimientos que generen dichas inversiones se tratarán como ingresos de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.20. de este decreto, pudiendo dar lugar a beneficio neto o excedente.

Cuando las inversiones se destinen a fines diferentes al fortalecimiento del patrimonio, y no se reinviertan en las actividades meritorias para la cual fue calificada la entidad, tendrán el carácter de gravable en el año en que esto ocurra, a la tarifa prevista en el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.36. de este decreto.

Cuando se liquide la inversión en forma total o parcial y esta no se destine a la actividad meritoria y/o al fortalecimiento patrimonial de conformidad con el inciso 1 de este artículo, se tratarán como renta líquida gravable a la tarifa prevista en el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.36. de este decreto, en el año gravable en que esto suceda.

**Parágrafo 1.º.** Las inversiones a que se refiere este artículo deberán estar reconocidas en la contabilidad y/o en la conciliación fiscal o sistema de registro de diferencias, de conformidad con el artículo 772-1 del Estatuto Tributario.

Este registro se deberá realizar en forma separada por período gravable, de manera que se pueda establecer claramente el valor de las inversiones efectuadas en ese año gravable y el saldo al final del período.

Así mismo, se deberá establecer un control en forma separada, por período gravable, de las inversiones liquidadas que fueron restadas del



beneficio neto o excedente de períodos gravables anteriores, tal como lo establece el numeral 3 del artículo 1.2.1.5.1.24.

**Parágrafo 2.º.** Para el tratamiento previsto en el presente artículo las inversiones serán reconocidas por su valor de adquisición. Cuando las inversiones se liquiden la diferencia resultante tendrá el tratamiento previsto en el capítulo I del título I del Libro Primero del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.1.23. Patrimonio.** Los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto tratarán los activos y pasivos, de acuerdo con las normas contenidas en los capítulos I, II y III título II del Libro Primero del Estatuto Tributario.

**Parágrafo transitorio 1.º.** Por el año gravable 2017, las entidades a las que se refiere el parágrafo transitorio 1.º del artículo 19 del Estatuto Tributario deberán seguir el siguiente procedimiento para determinar el patrimonio fiscal del primero (1.º) de enero del 2017:

1. primero (1.º) de enero del 2017 se tomarán los valores patrimoniales que figuran en la declaración del impuesto sobre renta y complementario del año gravable 2016 correspondiente al valor de los activos y pasivos, y aplicará lo previsto en los capítulos I, II y III título II del Libro Primero del Estatuto Tributario. Las diferencias resultantes de aplicar este procedimiento deberán estar a disposición de la administración tributaria cuando esta lo requiera.
2. Los activos sujetos al anterior procedimiento que fueron totalmente depreciados o amortizados fiscalmente hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2016, no serán objeto de nueva deducción por depreciación o amortización. En todo caso, si hay saldos remanentes para amortizar o depreciar, estos deberán aplicar las reglas establecidas en el artículo 290 del Estatuto Tributario.

En caso en [sic] que los activos hayan sido tratados como egreso en períodos gravables anteriores al treinta y uno (31) de diciembre del 2016, estos no podrán ser incorporados como patrimonio fiscal a primero (1) de enero del 2017.

**Parágrafo transitorio 2.º.** Por el año gravable 2017, las entidades a las que se refiere el parágrafo transitorio segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario deberán seguir el siguiente procedimiento para determinar el patrimonio fiscal del primero (1.º) de enero del 2017:

1. A primero (1.º) de enero de 2017 se tomará el valor de los activos y pasivos registrados en la declaración de ingresos y patrimonio del año gravable 2016 y se les aplicará lo previsto en los capítulos I, II y III título II del Libro Primero del Estatuto Tributario, para efectos de establecer su valor patrimonial. Las diferencias resultantes de aplicar este procedimiento deberán estar a disposición de la administración tributaria cuando esta lo requiera.  
Excepcionalmente, en caso [sic] que no sea posible determinar el valor patrimonial de los activos conforme al anterior procedimiento, se podrá tomar el valor correspondiente de la declaración de ingresos y patrimonio del año gravable 2016 presentada inicialmente como valor patrimonial.
2. A los saldos remanentes de los activos que no hayan sido totalmente depreciados o amortizados, se les aplicarán las reglas previstas en el Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.1.24. Determinación del beneficio neto o excedente de las entidades del Régimen Tributario Especial.** El beneficio neto o excedente fiscal de que trata el artículo 357 del Estatuto Tributario, de los sujetos a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto que se encuentren calificados o clasificados en el Registro Único Tributario (RUT), en el Régimen Tributario Especial, se calculará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

1. Del total de los ingresos fiscales de que trata el artículo 1.2.1.5.1.20. de este decreto se restarán los egresos fiscales de que trata el artículo 1.2.1.5.1.21. de este decreto.
2. Al resultado anterior se le restará el saldo al final del período gravable de las inversiones efectuadas en el año en que se está determinando el beneficio neto o excedente.

3. Al resultado anterior se le adicionarán las inversiones de períodos gravables anteriores y que fueron restadas bajo el tratamiento dispuesto en el numeral anterior y liquidadas en el año gravable materia de determinación del beneficio neto o excedente.
4. Las operaciones aritméticas efectuadas en los numerales anteriores darán como resultado el beneficio neto o excedente al cual se le aplicará el tratamiento contenido en el presente decreto.

La inversión de que trata el numeral 2 de este artículo no podrá exceder el resultado del beneficio neto o excedente, computado antes de descontar esta inversión.

**Parágrafo 1.º.** Para el tratamiento previsto en el presente artículo, las inversiones serán reconocidas por su valor de adquisición, de conformidad con el parágrafo 2.º del artículo 1.2.1.5.1.22. de este decreto.

**Parágrafo 2.º.** Cuando surjan diferencias temporarias entre la aplicación de las normas contables y las normas de carácter tributario, estas se revertirán produciendo los efectos fiscales que correspondan en el año gravable respectivo.

**Parágrafo 3.º.** En el proceso de determinación del beneficio neto o excedente a que se refiere el presente artículo, no se tendrán en cuenta los ingresos, costos y gastos obtenidos por la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría realizados con entidades estatales, los cuales serán considerados para efectos de aplicación de la tarifa del numeral 1 del artículo 1.2.1.5.1.36 de este decreto

**Parágrafo 4.º.** De manera excepcional, en caso [sic] que existan egresos imprevistos, estos se detraerán del beneficio neto o excedente y estarán sometidos a la tarifa del veinte por ciento (20 %) de conformidad con lo establecido en el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.36. de este decreto.

Lo anterior, siempre y cuando lo aquí indicado no se genere por las causales de exclusión de que trata el artículo 364-3 del Estatuto Tributario.

**Parágrafo 5.º.** En caso [sic] que estas entidades perciban rentas exentas, estas se tendrán en cuenta para la determinación del beneficio neto o excedente.

**Artículo 1.2.1.5.1.25. Renta por comparación patrimonial.** Los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto estarán obligados a la determinación de la renta por comparación patrimonial, de conformidad con lo establecido en el artículo 358-1 del Estatuto Tributario.

Para efectos de este artículo, el beneficio neto excedente que se debe tener en cuenta, corresponde al determinado de conformidad con el numeral 4 del artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto.

En caso de existir diferencia patrimonial, esta se tratará como renta gravable a la tarifa contemplada en el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.36. de este decreto, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas.

Serán causas justificativas:

1. Las inversiones determinadas de conformidad con el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto.
2. Las donaciones condicionadas a que hace referencia el parágrafo 2.º del artículo 125-2 Estatuto Tributario, podrán ser tenidas en cuenta como justificación del incremento patrimonial en el año gravable en que se configure la obligación de incluirlas en el patrimonio, siempre que dichos recursos se usen y destinen en las actividades meritorias y no se hayan reconocido como ingreso.
3. El valor correspondiente a los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales.

**Parágrafo transitorio.** El incremento patrimonial que tuvieron las entidades a las que se refieren los parágrafos transitorios 1.º y 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario, para el año gravable 2017 y que obedezca exclusivamente a la aplicación de la Ley 1819 de 2016 y de este decreto, se entenderá como un aumento por causas justificativas.

**Artículo 1.2.1.5.1.26. Tratamiento de las pérdidas fiscales.** Si del resultado del ejercicio se genera una pérdida fiscal, la misma se podrá compensar con los beneficios netos de los períodos gravables siguientes, de conformidad con lo previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario.

Esta decisión deberá constar en acta de la asamblea general o máximo órgano directivo, antes de presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementario del correspondiente período gravable en el cual se compense la pérdida fiscal.

**Parágrafo transitorio 1.º.** Las entidades a las que se refiere el parágrafo transitorio 1.º del artículo 19 del Estatuto Tributario con pérdidas fiscales acumuladas a treinta y uno (31) de diciembre de 2016 y no compensadas, no se someterán al término de compensación previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario, ni serán reajustadas fiscalmente.

**Parágrafo transitorio 2.º.** Las entidades a las que se refiere el parágrafo transitorio 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario, con pérdidas acumuladas a treinta y uno (31) de diciembre de 2016 no podrán compensarlas fiscalmente en ninguno de los períodos gravables siguientes.

**Artículo 1.2.1.5.1.27. Exención del beneficio neto o excedente.** Estará exento el beneficio neto o excedente determinado de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto, siempre que esté reconocido en la contabilidad y/o en la conciliación fiscal o sistema de registro de diferencias, de conformidad con el artículo 772-1 del Estatuto Tributario, con el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. Que el beneficio neto o excedente se destine directa e indirectamente en el año siguiente a aquel en que se obtuvo, a programas que desarrollen su objeto social en una o varias de las actividades meritorias de la entidad, establecidas en el artículo 359 del Estatuto Tributario o en los plazos adicionales que defina el máximo órgano de dirección de la entidad.
2. Que el beneficio neto o excedente se destine a la constitución de asignaciones permanentes.

3. Que la destinación total del beneficio neto esté aprobada por la asamblea general u órgano de dirección que haga sus veces, para lo cual se dejará constancia en el acta de cómo se destinará y los plazos en que se espera realizar su uso, reunión que deberá celebrarse dentro de los tres primeros meses de cada año.

El registro o reconocimiento de que trata este artículo, sobre la ejecución del beneficio neto o excedente, deberá realizarse en forma separada por período gravable, de manera que se pueda establecer claramente el monto, destino del beneficio neto o excedente y nivel de ejecución durante cada período gravable. Igual procedimiento se debe observar cuando el beneficio neto se ejecute a través de proyectos o programas específicos.

**Parágrafo 1.º.** Cuando la naturaleza y la magnitud de un programa en desarrollo de una o varias de las actividades meritorias de su objeto social, implique que la ejecución del beneficio neto o excedente de que trata el numeral 1 de este artículo, requiera realizarse en un plazo superior a un (1) año e inferior a cinco (5) años, deberá contar con la aprobación de la asamblea general u órgano directivo que haga sus veces, señalando el plazo adicional para la ejecución que se hará de dicho beneficio neto o excedente.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en ejercicio de sus facultades de fiscalización verificará la justificación y pertinencia del plazo adicional para la destinación del beneficio neto o excedente.

**Parágrafo 2.º.** Tendrá el tratamiento de beneficio neto exento establecido en este artículo, cuando esté incrementado por el reconocimiento del ingreso fiscal producto del cumplimiento de la condición de las donaciones a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.20. de este decreto, siempre y cuando correspondan a propiedades, planta y equipo o propiedades de inversiones, donadas o adquiridas con los recursos donados, que no hayan sido enajenadas o liquidadas y que estén destinadas a programas que desarrollen su objeto social en una o varias de las actividades meritorias de la entidad.

También tendrán el tratamiento del beneficio neto exento, las donaciones que hagan los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, a sujetos que también pertenezcan al Régimen Tributario

Especial del impuesto sobre la renta y complementario y/o entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, con el cumplimiento de los requisitos consagrados en el capítulo 4 del título 1 de la parte 2 del Libro 1 de este decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.28. Sistema de registro de las diferencias.** El sistema de registro de que trata el párrafo 1.º del artículo 358 del Estatuto Tributario, será el que se determine conforme con el mandato del artículo 772-1 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.1.29. Asignaciones permanentes.** Las asignaciones permanentes corresponden a la destinación del beneficio neto o excedente para la ejecución de programas de largo plazo, que desarrollan la actividad meritoria, definidos por la asamblea general o el máximo órgano de dirección, incluida la adquisición de nuevos activos, en un término superior a un (1) año y deberán estar reconocidos en el patrimonio de la entidad.

De la ejecución de las asignaciones permanentes se deberá llevar un control por programa y año de constitución, en la contabilidad y/o en la conciliación fiscal o sistema de registro de diferencias.

Se entiende por adquisición de nuevos activos, para la aplicación del presente artículo, la compra de propiedad, planta y equipo y/o la construcción de inmuebles o muebles, que se destinen al desarrollo de la actividad meritoria. Se entenderá que la asignación permanente se ejecutó y no requerirá de autorización de plazos adicionales cuando se efectúe la adquisición de propiedad, planta y equipo; y/o la construcción del inmueble o muebles y se encuentren disponibles para el uso y desarrollo de la actividad meritoria.

Las asignaciones permanentes que hayan sido aprobadas para ser ejecutadas en un término inferior a cinco (5) años podrán ser prorrogadas por la asamblea general o el máximo órgano de dirección, siempre que el término no supere los cinco (5) años contados a partir del 1.º de enero del año siguiente en el cual se obtuvo el beneficio neto o excedente.

Los rendimientos que generen los recursos de las asignaciones permanentes se tratarán como ingresos de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.20. de este decreto y pueden dar lugar al beneficio neto o excedente de conformidad con lo establecido en el artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.30. Solicitud de ampliación de términos para la ejecución de las asignaciones permanentes.** Conforme con lo previsto en el párrafo del artículo 360 del Estatuto Tributario, cuando la ejecución de los proyectos con asignaciones permanentes requiera de plazos superiores a cinco (5) años, la entidad deberá presentar la solicitud a la dependencia que el director de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) señale mediante resolución, atendiendo el procedimiento que señalan los artículos 1.2.1.5.1.31., 1.2.1.5.1.32. y 1.2.1.5.1.33. de este decreto.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en desarrollo de sus amplias facultades de fiscalización, podrá solicitar información adicional y las explicaciones que considere necesarias, con el fin de resolver la solicitud de ampliación de términos para la ejecución de la asignación permanente.

**Artículo 1.2.1.5.1.31. Plazo de presentación de la solicitud de ampliación de términos para la ejecución de las asignaciones permanentes.** El representante legal deberá presentar, diligenciada a través del servicio informático electrónico que disponga la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), ante la dependencia que esta entidad determine mediante resolución, la solicitud de ampliación del término adicional para la ejecución de la asignación permanente una vez aprobado el proyecto por la asamblea general o el máximo órgano de dirección que haga sus veces, en donde se determine el término de ejecución, con una antelación mínima de seis (6) meses al vencimiento de los cinco (5) años contados a partir de la fecha en que se obtuvieron los beneficios netos o excedentes.

**Artículo 1.2.1.5.1.32. Requisitos de la solicitud de ampliación de términos para la ejecución de las asignaciones permanentes.** A la solicitud de ampliación del término adicional para la ejecución de la asignación permanente, se deberá adjuntar copia del acta o actas de la asamblea general o del órgano de dirección que haga sus veces, donde se consigne:

1. El valor de la asignación permanente que se estableció para la ejecución del proyecto y el saldo remanente por ejecutar, según sea el caso.

2. El período gravable a que corresponde el excedente.
3. El objeto del programa cuya ejecución requiera del plazo adicional y el señalamiento específico de las actividades meritorias a realizar.
4. La justificación del plazo superior a cinco (5) años, para la ejecución de la asignación permanente.

El incumplimiento de uno o más de los requisitos de que trata este artículo, constituirá causal para el rechazo la solicitud.

**Artículo 1.2.1.5.1.33. Plazo para resolver la solicitud de ampliación de términos para la ejecución de las asignaciones permanentes.** Una vez recibida la solicitud de ampliación del término adicional para la ejecución de la asignación permanente, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), la resolverá dentro de los dos (2) meses siguientes mediante acto administrativo contra el cual proceden los recursos de reposición y apelación, en los términos y condiciones previstos en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

**Artículo 1.2.1.5.1.34. Tratamiento de las asignaciones permanentes constituidas con el beneficio neto o excedente de los años gravables anteriores a 2017 de las entidades a las que se refiere el párrafo transitorio 1.º del artículo 19 del Estatuto Tributario.** Las entidades a las que se refiere el párrafo transitorio 1.º del artículo 19 del Estatuto Tributario, que constituyeron asignaciones permanentes con el beneficio neto o excedente de los años gravables anteriores a 2017, mantendrán el tratamiento fiscal correspondiente a dichos años gravables, siempre y cuando cumplan con la totalidad de los siguientes requisitos:

1. Que las asignaciones permanentes se hayan destinado a la adquisición de bienes o derechos con el objeto de que sus rendimientos permitan el mantenimiento o desarrollo permanente de alguna de las actividades de su objeto social, pudiendo invertir en diversos activos negociables, salvo las limitaciones legales o restricciones de los organismos de control.
2. Que la constitución de la asignación permanente esté aprobada por la asamblea general o máximo órgano directivo que haga

3. sus veces, antes de presentar la declaración de renta y complementario del respectivo período gravable, si hubo lugar a ello.
3. Que la aprobación conste en acta, en la cual se dejará constancia del valor del beneficio neto o excedente que se reserva para asignación permanente, el período gravable al que corresponde el excedente, el objeto de la inversión y las actividades específicas a desarrollar. No será de recibo el señalamiento genérico de las actividades a ejecutar, como tampoco la simple mención del objeto estatutario.
4. Que se registre la reserva como parte del patrimonio de la entidad, en una cuenta especial denominada asignación permanente.
5. Que los rendimientos que generen los recursos de las asignaciones permanentes se traten como ingresos de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.20. de este decreto, lo que puede dar lugar al beneficio neto o excedente de conformidad con lo establecido en el artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto.

**Parágrafo 1.º.** Solamente la asamblea general o máximo órgano directivo que haga sus veces tiene la facultad para destinar una asignación permanente a otros fines. Dicha asignación deberá invertirse en el año en que se apruebe su destinación diferente, para darle el tratamiento de beneficio neto o excedente exento. En caso contrario la asignación permanente se gravará a la tarifa del veinte por ciento (20 %), en el año gravable en el cual se presentó el incumplimiento.

**Parágrafo 2.º.** En el evento que haya prórrogas o adiciones a las asignaciones permanentes materia de este artículo, estas deberán ser ejecutadas en un término inferior a cinco (5) años, sin necesidad de realizar solicitud de autorización ante la administración.

Cuando se requieran plazos adicionales, una vez cumplido el término de que trata este párrafo, será necesario acudir al procedimiento previsto en los artículos 1.2.1.5.1.30. a 1.2.1.5.1.33. de este decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.35. Tratamiento de los saldos de las inversiones constituidas a 31 de diciembre de 2016 de las entidades a las que se refiere el párrafo transitorio segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario.** Los saldos de

las inversiones efectuadas a 31 de diciembre de 2016 de las entidades a las que se refiere el párrafo transitorio segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario, que se efectuaron con cargo a las utilidades de esos años, que hagan parte del patrimonio, cuya finalidad corresponda al fortalecimiento patrimonial para el desarrollo de su actividad meritoria y que estén debidamente identificadas, tendrán el tratamiento fiscal de beneficio neto o excedente exento.

Los rendimientos que generen estas inversiones se tratarán como ingresos de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.20. de este decreto y pueden dar lugar al beneficio neto o excedente de conformidad con lo establecido en el artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto.

Cuando las inversiones se destinen a fines diferentes al fortalecimiento del patrimonio y no se reinviertan en las actividades meritorias conforme con la calificación de la entidad, estas se tratarán como renta líquida gravable a la tarifa prevista en el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.36. de este decreto, en el año gravable en que esto suceda.

Cuando se liquide la inversión en forma total o parcial y estas no se reinviertan de conformidad con el inciso primero de este artículo o no se destinen a la actividad meritoria, tributarán a la tarifa prevista en el numeral 2.º del artículo 1.2.1.5.1.36. de este decreto, en el año gravable en que esto suceda.

**Parágrafo.** Los hospitales constituidos como personas jurídicas sin ánimo de lucro, y las entidades sin ánimo de lucro cuyo objeto principal sea la prestación de servicios de salud, incluidos en el párrafo transitorio 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario, que hayan constituido reservas para la adquisición de activos fijos destinados a garantizar o desarrollar actividades de salud, con cargo a los excedentes de años gravables 2016 y anteriores y que formen parte de los planes a su cargo, mantendrán el tratamiento fiscal de beneficio neto o excedente exento.

En el caso de los rendimientos que se generen se dará aplicación a lo dispuesto en el inciso 2.º de este artículo.

En el evento de no cumplir con lo anteriormente dispuesto se dará aplicación a lo contemplado en los incisos 3.º y 4.º de este artículo.

**Artículo 1.2.1.5.1.36. Tarifas del impuesto sobre la renta y complementario de las entidades del Régimen Tributario Especial.** Los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto aplicarán las siguientes tarifas sobre el beneficio neto o excedente que resulte gravado, así:

1. Tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario: Estará gravada a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario, la renta originada en los ingresos obtenidos en la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría suscritos con entidades estatales, cualquiera que sea su modalidad. Para determinar la renta, a los ingresos se detraerán los costos y deducciones asociados a dichos ingresos, con sujeción a las normas establecidas en el Estatuto Tributario, en este decreto y en los demás decretos únicos donde se encuentren compiladas normas tributarias.
2. Tarifa del veinte por ciento (20 %): Estarán gravados a la tarifa del veinte por ciento (20 %):
  - 2.1. La parte del beneficio neto o excedente que no se destine directa o indirectamente en el año siguiente en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria en virtud de la cual la entidad fue calificada.
  - 2.2. El monto de las asignaciones permanentes no ejecutadas y respecto de las cuales no se solicite el plazo adicional para su inversión, conforme con lo previsto en el artículo 360 del Estatuto Tributario, y en este decreto, o cuando la solicitud haya sido rechazada por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). En este caso, la asignación permanente se gravará en el año en el cual se presentó el incumplimiento.
  - 2.3. La parte del beneficio neto o excedente a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto, que no se invierta en los programas que desarrollen su objeto social, tendrán el carácter de gravable en el año en que se debió realizar la inversión.
  - 2.4. La parte del beneficio neto o excedente a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto, que no cumpla con los

requisitos establecidos en la ley para su inversión, que la decisión no se tome por el máximo órgano de la entidad o que se tome de manera extemporánea.

- 2.5. La parte de las asignaciones permanentes que no se invierta en los programas que desarrollen su objeto social, tendrá el carácter de gravable en el año en que esto ocurra.
- 2.6. La parte del beneficio neto o excedente que resulte de la omisión de ingresos o inclusión de egresos improcedentes, siempre y cuando lo aquí indicado no se genere por causales de exclusión de las que trata el artículo 364-3 del Estatuto Tributario y esta sección.
- 2.7. En el caso de renta por comparación patrimonial, estará gravada la diferencia patrimonial no justificada de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.25. de este decreto.
- 2.8. Cuando las inversiones a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.22. de este decreto, se destinen a fines diferentes a lo establecido en dicho artículo y no se reinviertan en las actividades meritorias conforme con la calificación de esta entidad.
- 2.9. En los demás casos previstos en el presente decreto.

**Parágrafo.** La tarifa establecida en el numeral 2 de este artículo será aplicable, siempre que los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto no hayan sido excluidos o renunciado al Régimen Tributario Especial, en especial en los términos del artículo 364-3 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.1.37. Remuneración de los cargos directivos y gerenciales en el Régimen Tributario Especial.** La remuneración de los cargos directivos y gerenciales corresponderá a las erogaciones realizadas bajo cualquier modalidad, de forma directa o indirecta durante el respectivo período gravable por parte de los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto.

Cuando la administración o representación legal se realice de forma directa, deberá mediar contrato laboral o en su defecto cualquier otro contrato escrito de representación, siempre y cuando en ambos casos se acredite efectivamente el correspondiente pago de los aportes a la seguridad social y parafiscales.

Lo dispuesto en los incisos anteriores no aplica para los miembros de junta directiva.

**Parágrafo.** Lo dispuesto en el presente artículo no podrá exceder del treinta por ciento (30 %) del gasto total anual de la respectiva entidad en el período en que se realiza, para aquellos sujetos que tengan ingresos brutos anuales superiores a tres mil quinientas (3.500) unidades de valor tributario (UVT) obtenidos a treinta y uno (31) de diciembre del respectivo año gravable.

En este caso tanto los ingresos como los gastos corresponderán a los determinados en los artículos 1.2.1.5.1.20. y 1.2.1.5.1.21. de este decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.38. Adquisición de bienes y servicios de vinculados en el Régimen Tributario Especial.** Los pagos que se realicen por los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, por la prestación de servicios, arrendamientos, honorarios, comisiones, intereses, bonificaciones especiales y otros, a las personas mencionadas en el inciso primero del artículo 356-1 del Estatuto Tributario, deberán corresponder a precios comerciales promedio de acuerdo con la naturaleza de los servicios o productos objeto de la transacción, en los términos del artículo 1.2.1.5.1.39. de este decreto.

Para los fines de este artículo y del artículo 1.2.1.5.1.39. de este decreto, se tendrá en cuenta el concepto de vinculación de que tratan los artículos 260-1 y 450 del Estatuto Tributario, con el fin de establecer la relación de los fundadores, aportantes, donantes, representantes legales y administradores, sus cónyuges o compañeros o sus familiares parientes hasta cuarto grado de consanguinidad o afinidad o único civil o entidades jurídicas donde estas personas posean más de un treinta por ciento (30 %) de la entidad en conjunto u otras entidades donde se tenga control.

Para la aplicación del presente artículo se observará lo establecido en los parágrafos 3.º y 4.º del artículo 356-1 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.1.39. Precio comercial promedio.** El precio comercial promedio será el valor señalado por las partes, siempre que no difiera notoriamente del precio comercial promedio para bienes y servicios de la misma especie y naturaleza, en la fecha de la transacción.

Se entiende que el valor asignado por las partes difiere notoriamente del precio comercial promedio vigente, cuando supere más de un veinticinco

por ciento (25 %) los precios establecidos en el comercio para los bienes y servicios de la misma especie y calidad, en la fecha de la transacción.

Cuando el valor asignado por las partes difiera notoriamente, el funcionario que esté adelantando el respectivo proceso de fiscalización podrá rechazarlo para efectos impositivos y señalar un precio acorde con la naturaleza, condiciones y estado de los bienes y servicios atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por el Departamento Nacional de Estadística, por la Superintendencia de Industria y Comercio, por el Banco de la República u otras entidades afines.

Lo anterior tendrá lugar dentro del mismo proceso de fiscalización, liquidación y discusión que adelante la administración tributaria.

**Artículo 1.2.1.5.1.40. Registro de los contratos.** Los contratos o actos jurídicos de que trata el inciso segundo del artículo 356-1 del Estatuto Tributario deberán constar por escrito y registrarse atendiendo los plazos, condiciones y formatos establecidos en el servicio informático electrónico que establezca la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) señalará el procedimiento aplicable para el registro de los contratos o actos jurídicos celebrados entre el 1.º de enero de 2017 y hasta la expedición del correspondiente acto administrativo.

**Parágrafo.** Cuando no se efectúe el registro del contrato dentro de los términos anteriormente señalados, estas erogaciones se considerarán egresos no procedentes.

**Artículo 1.2.1.5.1.41. Distribución indirecta de excedentes en el Régimen Tributario Especial.** Para los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto se entenderá que existe distribución indirecta de excedentes, en los siguientes casos:

1. Cuando la remuneración a cargos directivos y gerenciales exceda del treinta por ciento (30 %) del gasto total anual de la respectiva entidad, en aquellas entidades que tengan ingresos

brutos anuales superiores a tres mil quinientas (3.500) unidades de valor tributario (UVT).

2. Cuando los pagos por prestación de servicios, arrendamientos, honorarios, comisiones, intereses, bonificaciones especiales o de cualquier otro tipo no correspondan a precios comerciales, para lo cual resultan aplicables los artículos 1.2.1.5.1.38. y 1.2.1.5.1.39. de este decreto.
3. Cuando se genera algún tipo de reembolso para el aportante, respecto de los aportes iniciales que hacen los fundadores al momento de la constitución de la entidad sin ánimo de lucro y los aportes a futuro que hacen personas naturales o jurídicas diferentes a los fundadores, sin perjuicio de lo establecido en el parágrafo del artículo 1.2.1.5.1.8. de este decreto.
4. Cuando se disuelva y liquide la entidad sin adjudicar el remanente, conforme con lo establecido en el artículo 649 Código Civil.
5. Cuando se determine por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) que los contratos o actos jurídicos onerosos o gratuitos, celebrados con los fundadores, aportantes, donantes, representantes legales y administradores sus cónyuges o compañeros, parientes hasta cuarto grado de consanguinidad o afinidad o único civil o entidades jurídicas donde estas personas posean más de un treinta por ciento (30 %) de la entidad en conjunto u otras entidades donde se tenga control, registrados ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), constituyan una distribución indirecta de excedentes conforme con lo previsto en el artículo 356-1 del Estatuto Tributario.  
Cuando no se cumpla lo establecido en el parágrafo 3 del artículo 356-1 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.1.42. Alcance de los actos y circunstancias que constituyen abuso en el Régimen Tributario Especial.** Los actos y circunstancias



contenidos en el artículo 364-2 del Estatuto Tributario constituirán abuso en el Régimen Tributario Especial, si están orientados por un ánimo defraudatorio de la norma tributaria que sería aplicable, en abuso de las posibilidades de configuración jurídica, mediante pactos simulados que encubran un negocio jurídico distinto a aquel que dicen realizar o la simple ausencia de negocio jurídico.

**Artículo 1.2.1.5.1.43. Procedimiento especial por abuso en el Régimen Tributario Especial.** De manera previa a la expedición de la liquidación oficial de revisión de que trata el inciso segundo del artículo 364-1 del Estatuto Tributario y dentro del término de firmeza de la declaración de renta y complementario, el funcionario competente que evidencie una conducta que pueda constituir abuso en el Régimen Tributario Especial, expedirá un emplazamiento especial que contenga los fundamentos de hecho y de derecho en las que se basa, debidamente sustentados.

Este emplazamiento se notificará de conformidad con lo dispuesto en los artículos 565 y siguientes del Estatuto Tributario. Una vez notificado, el sujeto dispondrá de un término de tres meses para contestarlo, aportando y/o solicitando las pruebas que considere pertinentes, tiempo durante el cual se suspenderá el término de firmeza de la declaración.

Una vez vencido el término para contestar el emplazamiento, se deberá emitir requerimiento especial si hay lugar a ello en los términos de los artículos 703, y una vez notificado el requerimiento especial, se deberá seguir el trámite respectivo determinado en el Estatuto Tributario.

Con ocasión de la expedición del requerimiento especial se iniciará la actuación administrativa de exclusión de que trata el artículo 1.2.1.5.1.45. de este decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.44. Causales de exclusión de las entidades del Régimen Tributario Especial.** Son causales de exclusión del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, de los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, las siguientes:

1. Cuando se comprueben los supuestos previstos en el artículo 1.2.1.5.1.41. de este decreto.

2. Cuando se omitan activos o incluyan pasivos inexistentes en la declaración.
3. Cuando se utilicen datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor beneficio neto o excedente.
4. Cuando se efectúen compras o gastos efectuados a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hubiere declarado como proveedores ficticios o insolventes.
5. Cuando alguno de los miembros de junta directiva, fundadores, representantes legales o miembros de órganos de dirección:
  - 5.1. Sean declarados responsables penalmente por delitos contra la administración pública, el orden económico social y contra el patrimonio económico, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión del delito.
  - 5.2. Sean sancionados con la declaración de caducidad de un contrato celebrado con una entidad pública, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión de la conducta.
6. Cuando las entidades a las que se refieren los parágrafos transitorios primero y segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario, no presenten la información a que se refieren los artículos 1.2.1.5.1.3. y 1.2.1.5.1.11. de este decreto, para pertenecer al Régimen Tributario Especial.
7. Cuando no presenten oportunamente la memoria económica en caso de estar obligadas.
8. Cuando no se realice el proceso de actualización de la información a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.13. de este decreto.
9. Las demás a que se refiere la ley y el presente reglamento.

**Artículo 1.2.1.5.1.45. Procedimiento para la exclusión de las entidades del Régimen Tributario Especial.** Una vez determinada la causal de exclusión en que incurran las entidades de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto y de conformidad con los artículos 1.2.1.5.1.43. y 1.2.1.5.1.44. de este decreto, el funcionario competente procederá a expedir el acto administrativo que así lo decide y ordenará su clasificación en el Registro Único Tributario (RUT) como responsable del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementario.

Contra este acto proceden los recursos de reposición y apelación en los términos señalados en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y se surtirán los efectos una vez en firme el acto administrativo debidamente motivado que profiera la administración tributaria, en los términos del artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso.

Las entidades que sean excluidas tributarán conforme con las normas aplicables a las sociedades nacionales a partir del año gravable en el cual se incumplan las condiciones para pertenecer al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.

**Artículo 1.2.1.5.1.46. Nueva solicitud de calificación de las entidades sin ánimo de lucro al Régimen Tributario Especial.** Las entidades sin ánimo de lucro de que trata esta sección, que hayan sido excluidas del Régimen Tributario Especial, podrán solicitar su calificación nuevamente pasados tres (3) años desde su exclusión, término que se empezará a contar una vez en firme el acto administrativo, de conformidad con el artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso.

**Parágrafo 1.º.** No se podrá realizar una solicitud de calificación a este régimen cuando la causal de exclusión corresponda a las establecidas en el numeral 5 del artículo 1.2.1.5.1.44. de este decreto, en consecuencia, se impedirá su calificación en el Régimen Tributario Especial.

**Parágrafo 2.º.** El término de los tres (3) años a que se refiere el presente artículo no aplicará en aquellos eventos en que el contribuyente haya renunciado al Régimen Tributario Especial de conformidad con los artículos 1.2.1.5.1.13. y 1.2.1.5.1.19. del presente decreto. Este término tampoco aplicará

en el caso de los contribuyentes de que trata el parágrafo transitorio 1.º del artículo 1.2.1.5.1.7. de este decreto, así como para aquellas entidades que no hayan efectuado el proceso de permanencia o actualización dentro de los plazos establecidos en el presente decreto.

**Artículo 1.2.1.5.1.47. Efectos en el impuesto sobre la renta y complementario generados por la calificación, permanencia, actualización y exclusión del Régimen Tributario Especial.** Los contribuyentes establecidos en el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto presentarán la declaración del impuesto de renta y complementario atendiendo a las siguientes reglas:

1. Los contribuyentes constituidos a partir del primero (1.º) de enero del año 2017 tributarán conforme con las normas establecidas para las sociedades nacionales, hasta el año gravable en que se obtenga su calificación en el Régimen Tributario Especial. Lo anterior, sin perjuicio de lo establecido en el parágrafo transitorio del artículo 1.2.1.5.1.10. de este decreto.
2. Los contribuyentes de que tratan los parágrafos transitorios 1.º y 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario, que no obtengan la permanencia en el Régimen Tributario Especial, dentro de los términos y plazos establecidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), tributarán conforme con las normas aplicables a las sociedades nacionales, a partir del año gravable del acto administrativo que los excluya del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario esté en firme en los términos del artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso.
3. Los contribuyentes que no cumplan con las disposiciones que exigen la actualización de que trata el artículo 1.2.1.5.1.13. de este decreto tributarán conforme con las normas aplicables a las sociedades nacionales a partir del año gravable en que no se realizó la actualización, siendo excluidos del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.

4. Los contribuyentes que se excluyan en los términos del artículo 1.2.1.5.1.45. de este decreto tributarán conforme con las normas aplicables a las sociedades nacionales a partir del año gravable en el cual se incumplan las condiciones para pertenecer al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario y el acto administrativo esté en firme en los términos del artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso.
5. Las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial, que renuncien a este régimen, tributarán conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales, la referida solicitud se entenderá resuelta a partir del año gravable en que se realice la actualización en el Registro Único Tributario (RUT), en régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementario. Lo anterior, sin que se requiera acto administrativo que así lo indique.
6. Los sujetos a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.46. de este decreto, tributarán conforme a las normas establecidas para las sociedades nacionales, hasta el año gravable en que se obtenga su calificación en el Régimen Tributario Especial.

**Artículo 1.2.1.5.1.48. Retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta.** Los pagos o abonos en cuenta que se realicen a favor de los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, correspondientes a las actividades meritorias del objeto social no estarán sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta.

Para el efecto, la entidad deberá demostrar la calificación con copia del certificado del Registro Único Tributario (RUT) ante el agente retenedor.

Los pagos o abonos en cuenta que reciban las entidades sometidas al Régimen Tributario Especial correspondientes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría cualquiera que sea la modalidad de los mismos, se sujetan a retención en la fuente por parte de la entidad estatal contratante, a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario vigente sobre el monto total del pago o abono en cuenta.

Los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto están sujetos a retención en la fuente de acuerdo con las normas vigentes sobre los ingresos por rendimientos financieros que perciban durante el respectivo ejercicio gravable, según lo previsto en el artículo 19-1 del Estatuto Tributario.

[...]

#### **Sección 4. Disposiciones comunes para las Entidades del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario**

**Artículo 1.2.1.5.4.1. Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro.** El Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro estará integrado por el ministro de Hacienda y Crédito Público o su delegado, quien lo presidirá, el director general de la Unidad Administrativa Especial Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o su delegado, el director de Gestión de Aduanas o su delegado y el director de Gestión de Fiscalización o su delegado, quien ejercerá las funciones de secretario del comité.

Una vez instalado el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro de que trata el presente artículo, este adoptará su reglamento.

**Artículo 1.2.1.5.4.2. Bienes donados excluidos del IVA.** Para efectos de la exclusión del impuesto sobre las ventas de los bienes de que trata el artículo 480 del Estatuto Tributario, las entidades sin ánimo de lucro beneficiarias de las donaciones deberán solicitar al Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, la calificación de que trata el artículo 363 del Estatuto Tributario.

La solicitud deberá ser tramitada por parte de la Subdirección de Gestión de Comercio Exterior de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), o la dependencia que haga sus veces, para lo cual deberán anexar los siguientes documentos:

1. Certificado de existencia y representación legal de la entidad donataria, expedido con antelación no superior a tres (3) meses, y una copia de los estatutos vigentes.

2. Certificado de donación de la persona, entidad o gobierno extranjero, debidamente visada por el cónsul de Colombia en el país de origen, cuya firma deberá abonarse ante el Ministerio de Relaciones Exteriores o documento equivalente debidamente apostillado de conformidad con la Ley 455 de 1998, o certificación de la persona o entidad donante nacional en documento autenticado ante notario.
3. Descripción de los programas o actividades a los cuales se van a destinar los bienes donados.
4. Certificación suscrita por el contador público o revisor fiscal de la entidad donataria, sobre el cumplimiento de los requisitos legales establecidos para obtener la exención.
5. Informar nombre o razón social, número de identificación tributaria (NIT), dirección y domicilio principal del importador.

**Artículo 1.2.1.5.4.3. Calificación del Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro.** El Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro expedirá resolución sobre la procedencia o no de la exoneración del IVA para el bien importado con destino a ser donado, contra la cual proceden los recursos de reposición y apelación previstos en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

La resolución expedida por el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro se deberá presentar al momento de realizar el proceso de importación y conservar como documento soporte de la declaración de importación.

**Parágrafo 1.º.** En los certificados a que se refieren los numerales 2 y 3 del artículo anterior se deberán describir las características, funcionalidad y valor en pesos colombianos del bien, a la fecha de presentación de la petición.

**Parágrafo 2.º.** La calificación expedida por el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro se otorgará sin perjuicio de la verificación posterior que pueda adelantar la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

**Parágrafo 3.º.** La solicitud aquí prevista junto con los documentos soporte se tramitará a través del servicio informático electrónico que para tal efecto prescriba la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Entretanto se disponga del servicio informático electrónico, el trámite se realizará en forma presencial.

**Artículo 1.2.1.5.4.4. Libros de contabilidad.** Los contribuyentes de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.2., 1.2.1.5.2.1. y 1.2.1.5.3.1. de este decreto están obligados a llevar los libros de contabilidad de conformidad con los marcos técnicos normativos contables y ser registrados cuando hubiere lugar a ello.

**Artículo 1.2.1.5.4.5. Libro de actas.** El libro de actas de la asamblea general o máximo órgano directivo que haga sus veces de los contribuyentes de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.2., 1.2.1.5.2.1. y 1.2.1.5.3.1. de este decreto constituye prueba idónea de las decisiones adoptadas por la misma.

Este libro deberá registrarse, conforme con las normas vigentes sobre la materia, para que adquiera pleno valor probatorio. Las entidades no obligadas a registrar este libro en la cámara de comercio, efectuarán el registro ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

**Artículo 1.2.1.5.4.6. Moneda funcional.** Para efectos fiscales, los contribuyentes de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.2., 1.2.1.5.2.1. y 1.2.1.5.3.1. de este decreto deberán llevar la información financiera y contable, así como sus elementos activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, en pesos colombianos, desde el momento de su reconocimiento inicial y posteriormente, de conformidad con lo establecido en el artículo 868-2 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.4.7. Exclusiones de la renta presuntiva de los contribuyentes de que tratan los artículos 19 y 19-4 del Estatuto Tributario.** De la presunción establecida en el artículo 188 del Estatuto Tributario se excluyen los contribuyentes de que tratan los artículos 19 y 19-4 del Estatuto Tributario, y 1.2.1.5.1.2. y 1.2.1.5.2.1. de este decreto, conforme con lo dispuesto en el parágrafo 1.º del artículo 19-4 y en el numeral 1 del artículo 191 del Estatuto Tributario.

En el caso de los sujetos de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. de este decreto, se requiere que estén calificados o hayan efectuado el proceso de permanencia en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.

**Artículo 1.2.1.5.4.8. Exclusiones del anticipo del impuesto sobre la renta y complementario para los contribuyentes de que tratan los artículos 19 y 19-4 del Estatuto Tributario.** Los contribuyentes de que tratan los artículos 19 y 19-4 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. y 1.2.1.5.2.1. de este decreto, no están obligados a liquidar anticipo del impuesto sobre la renta y complementario.

En el caso de los sujetos de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. de este decreto, se requiere que estén calificados o hayan efectuado el proceso de permanencia en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.

**Artículo 1.2.1.5.4.9. Aportes parafiscales.** La exoneración de aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones del régimen contributivo de salud, establecidas en el artículo 114-1 del Estatuto Tributario no resultan aplicables a los contribuyentes de que tratan los artículos 19, 19-4 y 19-5 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. y 1.2.1.5.2.1. y 1.2.1.5.3.1. de este decreto, ni a las cajas de compensación señaladas en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.4.10. Registro Único Tributario (RUT).** Los contribuyentes de que tratan los artículos 19, 19-2, 19-4 y 19-5 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2., 1.2.1.5.2.1. y 1.2.1.5.3.1. de este decreto se clasifican en el Registro Único Tributario (RUT), atendiendo las siguientes reglas:

1. Los contribuyentes de que tratan los artículos 19 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. de este decreto que se creen a partir del 1 de enero del año 2017, se clasifican como contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario en el régimen ordinario.

2. Los contribuyentes de que tratan los artículos 19 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. de este decreto que soliciten y obtengan calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario a partir del año 2017, se clasifican en el citado régimen a partir de la fecha que determine el acto administrativo.
3. Los contribuyentes de que tratan el párrafo transitorio 1.º del artículo 19 del Estatuto Tributario y el inciso primero del párrafo 2.º del artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto y que se encontraban registrados a treinta y uno (31) de diciembre de 2016 en el Registro Único Tributario (RUT), con responsabilidad o4, impuesto renta y complementario régimen especial, continuarán con la clasificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, hasta la fecha en que se les excluya mediante acto administrativo o renuncien al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.
4. Los contribuyentes del párrafo transitorio 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario y el inciso segundo del párrafo 2.º del artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto, que venían registrados a treinta y uno (31) de diciembre de 2016 en el Registro Único Tributario (RUT) con responsabilidad o6 ingresos y patrimonio o no tenían responsabilidad en renta, se entienden automáticamente admitidas y calificadas dentro del Régimen Tributario Especial; para ello deberán realizar la actualización del Registro Único Tributario (RUT) de forma presencial registrando la responsabilidad o4 impuesto renta y complementario régimen especial y la conservará hasta la fecha en que se les excluya, según el correspondiente acto administrativo o renuncien al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.
5. Los contribuyentes de que trata el artículo 19-4 del Estatuto Tributario y el artículo 1.2.1.5.2.1. de este decreto se entienden admitidos en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la

renta y complementario, hasta la fecha en que se les excluya según el correspondiente acto administrativo.

6. Los contribuyentes de que trata el artículo 19-5 del Estatuto Tributario y el artículo 1.2.1.5.3.1. de este decreto se clasificarán como contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario en el régimen ordinario, para lo cual se registrarán y/o actualizarán el Registro Único Tributario (RUT) con dicha responsabilidad, de conformidad con lo señalado en el numeral 3 del literal a) del artículo 1.6.1.2.11. de este decreto. En caso que corresponda a una propiedad horizontal de uso residencial adjuntará los documentos que soporten tal condición para que continúen como no contribuyentes de conformidad con el artículo 33 de la Ley 675 de 2001.
7. Las cajas de compensación familiar cuando no cumplan el presupuesto establecido en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario, actualizarán el Registro Único Tributario (RUT) con la responsabilidad "06" ingresos y patrimonio, en caso [sic] que perciban ingresos por actividades industriales, comerciales y financieras distintas a la inversión de su patrimonio, actualizarán el Registro Único Tributario (RUT) con la responsabilidad "05" impuesto renta y complementario.

**Artículo 1.2.1.5.4.11. Actualización del Registro Único Tributario (RUT), publicación de información de los contribuyentes de que tratan los artículos 19 y 19-4 del Estatuto Tributario.** Para efectos del control y la clasificación de las entidades del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, los contribuyentes de que tratan los artículos 19 y 19-4 del Estatuto Tributario y los artículos y 1.2.1.5.2.1. de este decreto, deberán actualizar el Registro Único Tributario (RUT), para:

1. Incluir las actividades meritorias enumeradas en el artículo 359 del Estatuto Tributario que desarrollen estos contribuyentes, en el caso de los contribuyentes de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario y el artículo 1.2.1.5.1.2. del presente decreto.

2. Identificar la entidad estatal que ejerce la inspección, control y vigilancia.

Con el fin de contar con información para efectos de control de las entidades de que trata este capítulo, en el Registro Único Tributario (RUT) se habilitará una sección que permita identificar la calificación de los contribuyentes del Régimen Tributario Especial, en su calidad de preexistente, así como el número del acto administrativo y la fecha de la calificación, exclusión y admisión según corresponda. De igual forma se ajustará el Registro Único Tributario (RUT), para la identificación de las propiedades horizontales, de uso comercial, industrial o mixto y de uso residencial.

Lo anteriormente establecido comenzará a aplicarse una vez se efectúen las adecuaciones al sistema.

**Parágrafo.** Los contribuyentes que tengan registrada la responsabilidad "06", ingresos y patrimonio y se encuentren dentro de los supuestos del parágrafo transitorio 2.º del artículo 19 del Estatuto Tributario, se les actualizará de oficio el Registro Único Tributario (RUT) con la responsabilidad "04" impuesto sobre la renta y complementario Régimen Tributario Especial.

Las entidades que a treinta y uno (31) de diciembre del 2016 pertenecían al Régimen Tributario Especial y no figuren en la publicación efectuada en la página web de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), deberán solicitar la actualización del Registro Único Tributario (RUT) de forma presencial, para incorporar la responsabilidad "04" impuesto sobre la renta y complementario del Régimen Tributario Especial, antes del 30 de abril del 2018.

Los contribuyentes y no contribuyentes, que no pertenezcan al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, deberán actualizar el Registro Único Tributario (RUT), indicando la responsabilidad que les corresponda en el impuesto sobre la renta y complementario, de conformidad con su naturaleza jurídica, con ocasión de la publicación realizada por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de que trata el parágrafo 5.º del artículo 364-5 del Estatuto Tributario.

**Artículo 1.2.1.5.4.12. Control posterior.** La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá ejercer las amplias facultades de fiscalización establecidas en los artículos 364-6 y 684 del Estatuto Tributario y demás normas concordantes, a fin de verificar que se cumplan las disposiciones de la ley y del presente decreto y en general las obligaciones tributarias de los contribuyentes sometidos al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) deberá incluir dentro de su plan anual de fiscalización un programa de control a las entidades sin ánimo de lucro y a las pertenecientes al Régimen Tributario Especial.

**Artículo 1.2.1.5.4.13. Cargos directivos, gerenciales, órganos de gobierno, de dirección o control.** Para los fines del artículo 19 y título VI del Libro Primero del Estatuto Tributario y lo dispuesto en este capítulo, se considerarán los siguientes criterios:

1. Los cargos directivos, los cargos gerenciales y los miembros de órganos de administración corresponden a aquellos que tienen el mayor rango en la estructura administrativa de la entidad y toman decisiones respecto del desarrollo del objeto social en forma directa e indirecta, de las actividades meritorias del interés general y el acceso a la comunidad, tales como los representantes legales, administradores, gerentes, presidentes, vicepresidentes, entre otros.
2. Por órganos de gobierno, de dirección o control se entienden aquellas estructuras creadas según la ley y los estatutos, que tienen por objeto dirigir, vigilar, controlar y dar directrices a estas entidades, para el cumplimiento de las decisiones tomadas por la asamblea general y en el desarrollo de la actividad meritoria o el objeto de la entidad.
3. El representante estatutario corresponde a aquellas designaciones efectuadas por los estatutos y/o la asamblea general, con el fin de que se efectúe la representación de la entidad, la cual podrá

ser a través de órganos de gobierno, juntas directivas, para efectos de lo señalado en el artículo 364-2 del Estatuto Tributario. Los apoderados para efectos judiciales, de carácter tributario, aduanero o cambiario no hacen parte de las definiciones de este artículo, para efectos de distribución indirecta de excedentes.

**Artículo 1.2.1.5.4.14. Procedimiento y sanciones.** A los sujetos indicados en los artículos 1.2.1.5.1.2., 1.2.1.5.2.1. y 1.2.1.5.3.1. de este decreto les son aplicables las normas de procedimiento y sanción establecidas en el Estatuto Tributario y del presente decreto en lo que resulte pertinente.

**Artículo 3.º. Adición de un artículo al capítulo 2 del título 4 de la parte 2 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.** Adiciónese el siguiente artículo al capítulo 2 del título 4 de la parte 2 del Libro 1 del Decreto número 1625 [sic] de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, así:

**“Artículo 1.2.4.2.88. Retención en la fuente sobre rendimientos financieros para las entidades del Régimen Tributario Especial.** Los ingresos provenientes de rendimientos financieros de los sujetos indicados en el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto que se encuentren en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, se encuentran sometidos a una tarifa de retención en la fuente del cero por ciento (0 %), excepto para los ingresos provenientes en contratos de obra pública o interventoría con entidades estatales, caso en el cual se someten a las tarifas de retención vigentes”.

**Artículo 4.º. Adición de un inciso al artículo 1.6.1.2.19. del capítulo 2, título 1 de la parte 6 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.** Adiciónese el siguiente inciso al numeral primero del artículo 1.6.1.2.19. del capítulo 2, título 1 de la parte 6 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria:

“Cuando una entidad sin ánimo de lucro a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto que se disuelva y liquide, deberá anexar el acta final, en la que conste cómo se adjudicó el remanente”.

**Artículo 5.º. Adición de un numeral al literal a) del artículo 1.6.1.2.11. del capítulo 2, título 1 de la parte 6 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.** Adiciónese el siguiente numeral al literal a) del artículo 1.6.1.2.11. del capítulo 2, título 1 de la parte 6 del Libro 1 del Decreto número [sic] 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria:

“3. En el caso de las personas jurídicas originadas en la constitución de propiedad horizontal para uso comercial, industrial o mixto adjuntarán certificación suscrita por el representante legal en donde se indique si se destina algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial”.

**Artículo 6.º. Vigencia y derogatorias.** El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación y sustituye los capítulos 4 y 5 del título 1 de la parte 2 del Libro 1, se adiciona un artículo al capítulo 2 del título 4 de la parte 2 del Libro 1 y un inciso al artículo 1.6.1.2.19. y un numeral al literal a) del artículo 1.6.1.2.11. del capítulo 2 del título 1 de la parte 6 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.



## ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO SOBRE ESAL





- Carvajal Córdoba, M. (1999). *Las entidades sin ánimo de lucro: aspectos registrales y tributarios*. Medellín: Cámara de Comercio de Medellín.
- Gaitán Sánchez, Ó. (2014). *Guía práctica de las entidades sin ánimo de lucro y del sector solidario*. Bogotá: Cámara de Comercio de Bogotá.
- Jaramillo Díaz, J. (2010). *Entidades sin ánimo de lucro: características y aplicaciones del Régimen Tributario*. Bogotá: Legis.
- Jaramillo Díaz, J. (2018). *Entidades sin ánimo de lucro. Legalidad y tributación* (8.ª edición). Bogotá: Legis.
- Mejía Novoa, R. et al. (2018). *Entidades del régimen tributario especial. Manual básico*. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Montaño Orozco, E. (2016). *Entidades sin ánimo de lucro ONG. Régimen jurídico, contable y tributario en Colombia*. Cali: Universidad del Valle.
- Rodríguez Tamayo, M. (2017). *Contratación pública con entidades sin ánimo de lucro*. Bogotá: Legis.
- Sarmiento Torres, I. (1997). *Contratación de las entidades privadas sin ánimo de lucro*. Bogotá: Jurídicas Gustavo Ibáñez.
- Tafur Galvis, Á. (2017). *Las personas jurídicas privadas sin ánimo de lucro y el Estado* (5.ª edición). Bogotá: Editorial Ibáñez.
- Torrente Bayona, C. (2000). *Las entidades sin ánimo de lucro* (3.ª edición). Bogotá: Cámara de Comercio de Bogotá.

Esta obra se terminó de imprimir en Medellín, mayo de 2019.





