



# Caracterización de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) de Santiago de Cali en el marco de su gestión tributaria

Autores:

Juan José Osorio Guevara

Santiago Galvis Carvajal

Pontificia Universidad Javeriana Cali

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Contaduría Pública

Santiago de Cali

2024

# Caracterización de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) de Santiago de Cali en el marco de su gestión tributaria

Autores:

Juan José Osorio Guevara

Santiago Galvis Carvajal

Trabajo de grado presentado como requisito parcial para optar por el título de Contador  
Público

Directora:

Liliana Heredia Rodríguez, Ph. D.

Pontificia Universidad Javeriana Cali

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Contaduría Pública

Santiago de Cali

2024

Santiago de Cali, Enero 21 de 2025

Doctor

**Fabián Fernando Osorio Tinoco**

Decano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Pontificia Universidad Javeriana

La Ciudad

Por medio de la presente estamos entregando el Trabajo de Grado cuyo título es "Caracterización de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) de Santiago de Cali en el marco de su gestión tributaria".

Esperamos que este trabajo cumpla con los requisitos académicos exigidos y que alcance el propósito para el cual fue elaborado.

Atentamente,

*Santiago Galvis C.*

Santiago Galvis Carvajal  
8943979

*Juan José Osorio*

Juan José Osorio Guevara  
8943947

Santiago de Cali, Noviembre 5 de 2024

Doctor

**Fabián Fernando Osorio Tinoco**

Decano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Pontificia Universidad Javeriana Cali

Por medio de la presente me permito comunicarle, que en mi calidad de directora de trabajo de grado, he leído detenidamente el informe final del estudio titulado “Caracterización de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) de Santiago de Cali en el marco de su gestión tributaria”, realizado por los estudiantes de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad Javeriana: Santiago Galvis Carvajal, ID institucional 8943979 (CC 1007147108) y Juan José Osorio Guevara, ID institucional 8943947 (CC 1006205999), y considero que cumple con todos los requisitos requeridos para ser presentada a evaluación.

Atentamente,



---

LILIANA HEREDIA RODRÍGUEZ

**ARTÍCULO 23 de la resolución N° 13 de julio 6 de 1946**

“La Universidad no se hace responsable por los conceptos emitidos por sus alumnos en sus trabajos de Tesis. Sólo velará porque no se publique nada contrario al dogma y a la moral Católica y porque la Tesis no contenga ataques o polémicas puramente personales; antes bien, se vea en ellas al anhelo de buscar la Verdad y la Justicia”.

**Caracterización de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) de Santiago de Cali en el marco de su gestión tributaria**

Aprobado por el Comité de Trabajos de Grado en cumplimiento de los requisitos exigidos por la Pontificia Universidad Javeriana para optar por el título de Contador Público

**Fabian  
Osorio**

Firmado digitalmente  
por Fabian Osorio  
Fecha: 2025.01.22  
16:06:48 -05'00'

---

FABIÁN FERNANDO OSORIO TINOCO  
Decano  
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

**Maria Fernanda  
Arenas Méndez**

Firmado digitalmente por  
Maria Fernanda Arenas  
Méndez  
Fecha: 2025.01.22 10:25:17  
-05'00'

---

MARIA FERNANDA ARENAS MÉNDEZ  
Directora  
Programa de Contaduría Pública

**Liliana  
Heredia  
Rodríguez**

Firmado digitalmente  
por Liliana Heredia  
Rodríguez  
Fecha: 2025.01.22  
16:16:50 -05'00'

---

LILIANA HEREDIA RODRÍGUEZ  
Directora del trabajo

  
MARÍA VICTORIA RODRÍGUEZ CHACÓN  
Jurado

Santiago de Cali, 21 de Enero del 2025

## Resumen

Este trabajo de grado se centra en la caracterización de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) de Santiago de Cali, explorando su gestión tributaria dentro del Régimen Tributario Especial (RTE) para el período 2018-2022. La investigación combina un enfoque metodológico mixto, utilizando técnicas cuantitativas y cualitativas para examinar la transparencia, el cumplimiento tributario, algunos elementos de la gestión financiera y las percepciones de los directivos de las ESAL sobre la elusión y la evasión fiscal. A través de encuestas y análisis documental, se recopilan datos sobre el perfil, las actividades meritorias y las prácticas tributarias de las ESAL, así como su conocimiento y aplicación de las normativas tributarias vigentes.

Los resultados muestran que las ESAL en Cali realizan una amplia gama de actividades meritorias, contribuyendo al desarrollo social, económico y cultural de la ciudad. Sin embargo, se identifican algunas deficiencias en la transparencia y el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo que sugiere que este tipo de organizaciones pueden mejorar sus prácticas de gestión y rendición de cuentas. Además, se observa que el aumento de los requisitos normativos ha afectado la sostenibilidad de algunas ESAL, especialmente las más pequeñas y nuevas.

La investigación concluye que es fundamental fortalecer la supervisión y regulación del sector, garantizando un equilibrio entre la equidad fiscal y el fomento de las actividades meritorias. Se proponen recomendaciones específicas para mejorar la efectividad del RTE y asegurar que las ESAL continúen cumpliendo su misión sin comprometer su contribución al sistema tributario. Este estudio aporta una visión integral que puede orientar futuras investigaciones y políticas públicas para optimizar el papel de las ESAL en la economía de Santiago de Cali.

**Palabras claves:** Elusión fiscal, entidades sin ánimo de lucro, régimen tributario especial, recaudo tributario.

## Contenido

Introducción .....	7
1. El problema de investigación .....	8
2. Justificación y objetivos .....	10
2.1 Justificación.....	10
2.2 Objetivos .....	11
3. Marco de referencia.....	12
3.1 Marco teórico .....	12
3.2 Marco conceptual .....	15
Elusión fiscal .....	15
Evasión fiscal .....	16
Recaudo tributario .....	18
Entidades sin ánimo de lucro .....	19
Régimen tributario especial.....	19
3.3 Marco legal.....	20
3.3.1. Constitución política de Colombia.....	21
3.3.2. Leyes .....	21
3.3.3. Decretos.....	22
3.3.4. Otras normas .....	25
4. Panorama general de las ESAL .....	30
4.1 Importancia de las ESAL en el desarrollo socioeconómico.....	30
4.2 Ejemplos prácticos y estudios de caso .....	31
4.3 Las ESAL en Colombia: historia y particularidades .....	31
4.4 Desafíos y oportunidades .....	33
5. Metodología .....	35
5.1 Tipo de estudio .....	35
5.2 Enfoque de investigación .....	35
5.3 Diseño no experimental y transeccional de la investigación.....	36
5.4 Fuentes y técnicas de recolección de información .....	37
5.5 Población y muestra .....	38
5.5.1. Cálculo de la muestra .....	38
6. Resultados .....	40
6.1 Perfil y funcionamiento de las ESAL en Santiago de Cali.....	41
6.2 Describir el marco legal y contable aplicable a las ESAL en el RTE y su evolución ....	48



6.3 Examinar las prácticas de gestión financiera y de transparencia en las ESAL de Santiago de Cali que afectan su responsabilidad fiscal.....	61
6.4 Proponer recomendaciones para mejorar la supervisión y regulación de las ESAL en el marco del RTE, con el fin de reducir la elusión tributaria .....	82
7. Análisis de las prácticas tributarias de las ESAL de Cali y recomendaciones para mejorar su cumplimiento tributario .....	94
7.1 Conocimiento de la normativa contable y tributaria .....	94
7.2 Prácticas de gestión financiera y transparencia en las ESAL de Santiago de Cali.....	95
7.3 Propuesta para mejorar la supervisión y regulación de las ESAL en el marco del RTE	98
8. Conclusiones .....	101
Limitaciones del trabajo y líneas futuras de investigación .....	103
9. Referencias bibliográficas .....	104
10. Anexos.....	110
Anexo A.....	110

## Índice de figuras

Figura 1. El cargo de los encuestados .....	41
Figura 2. Tiempo en que llevan funcionando las entidades .....	43
Figura 3. Actividades meritorias de las entidades .....	44
Figura 4. Comunas en las que se encuentran las ESAL .....	46
Figura 5. Conocimiento de la normativa tributaria relacionada con el impuesto de renta .....	48
Figura 6. Percepción de la aplicación normativa en las entidades .....	50
Figura 7. Cantidad de ESAL que pertenecen al Régimen Ordinario o al RTE .....	52
Figura 8. Año de nacimiento de las entidades del RTE.....	54
Figura 9. Cumplimiento de requisitos para mantener la calificación en el RTE.....	57
Figura 10. Entidades que no están dentro del RTE .....	59
Figura 11. Reinversión de los excedentes .....	62
Figura 12. Prácticas de transparencia de datos abiertos adoptadas por la ESAL.....	64
Figura 13. Nivel de cumplimiento tributario de la ESAL .....	66
Figura 14. Factores que contribuyen a la transparencia de la entidad: cumplimiento legal y voluntario .....	68
Figura 15. Preparación para justificar todas las transacciones financieras registradas por la ESAL.....	70
Figura 16. Áreas o temas más críticos o sensibles en las auditorías de las ESAL.....	72
Figura 17. Mejora en la gestión tributaria de la ESAL debido a las auditorías internas y externas .....	74
Figura 18. Opinión sobre si algunas ESAL evaden o eluden impuestos.....	76
Figura 19. Conocimiento sobre ESAL que evadan o eludan impuestos .....	78
Figura 20. Prácticas que utilizan las ESAL para evadir o eludir.....	81
Figura 21. Evaluación de la eficacia de los requisitos formales del RTE .....	83
Figura 22. Contribución de los requisitos formales a la rendición de cuentas y a la transparencia de las ESAL.....	85
Figura 23. Asignación de las definiciones de evasión y elusión tributaria a sus correspondientes prácticas legales y voluntarias.....	87
Figura 24. Nivel de información sobre las sanciones económicas y penales por evasión fiscal en Colombia y su impacto en la sociedad .....	89
Figura 25. Afectación de la cantidad de donaciones por el cambio normativo.....	92

## Introducción

Este trabajo de grado aborda la caracterización y análisis de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) de Santiago de Cali, con énfasis en su gestión tributaria dentro del Régimen Tributario Especial (RTE) durante el periodo 2018-2022. La investigación examina cómo estas organizaciones aplican las normativas tributarias vigentes, su nivel de transparencia en la rendición de cuentas y las percepciones de sus directivos sobre la elusión y la evasión fiscal. Además, se analiza el impacto de los requisitos normativos en la sostenibilidad de las ESAL, particularmente en las más pequeñas y recientes, que enfrentan mayores desafíos para cumplir con las exigencias regulatorias.

Las ESAL desempeñan un papel crucial en el desarrollo social y económico de Colombia, y como reconocimiento a su contribución, se les otorgan beneficios tributarios específicos a través del RTE. Sin embargo, a pesar de estos incentivos, existen indicios de que algunas ESAL podrían estar adoptando prácticas que desafían los principios de equidad tributaria. Esto resalta la necesidad de un análisis detallado de su comportamiento para identificar áreas de mejora y proponer soluciones que fortalezcan la transparencia y efectividad en su gestión.

La metodología de este estudio combina un enfoque mixto, integrando métodos cuantitativos y cualitativos. Se utilizan encuestas y análisis documental para recopilar datos sobre las características de las ESAL, sus actividades meritorias y sus prácticas tributarias. Este enfoque integral permite comprender tanto el perfil de estas organizaciones como sus percepciones sobre la normativa tributaria y su relación con la elusión fiscal. Los hallazgos revelan que, aunque las ESAL en Cali realizan actividades meritorias que contribuyen significativamente al desarrollo social y económico de la ciudad, persisten deficiencias en la transparencia y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Asimismo, las regulaciones más estrictas han puesto en riesgo la sostenibilidad de las organizaciones más pequeñas.

El trabajo está estructurado en ocho capítulos. El primer capítulo presenta la justificación del estudio y los objetivos que guían la investigación. En el segundo capítulo, se expone el marco de referencia, que incluye los enfoques teórico, conceptual y legal, además de las normativas aplicables a las ESAL. El tercer capítulo analiza el contexto de las ESAL en Colombia, destacando su relevancia para el desarrollo social y económico. El cuarto capítulo

examina la problemática de la evasión y elusión tributaria en el país, con énfasis en su impacto en las ESAL. En el quinto capítulo, se describe la metodología empleada, explicando el diseño del estudio y las técnicas de recolección de datos. El sexto capítulo presenta los resultados, detallando las características, las prácticas tributarias y las percepciones de los directivos de las ESAL en Santiago de Cali. El séptimo capítulo profundiza en el análisis de las prácticas tributarias y el cumplimiento de estas organizaciones, evaluando su alineación con el RTE. Finalmente, el octavo capítulo recoge las conclusiones del estudio, sintetizando los hallazgos y proponiendo recomendaciones para mejorar la supervisión, regulación, transparencia y sostenibilidad del sector.

## **1. El problema de investigación**

La elusión y evasión fiscal en el ámbito del impuesto sobre la renta representan desafíos críticos para el sistema tributario colombiano, afectando directamente la capacidad del Estado para financiar programas esenciales de desarrollo social y económico. Estas prácticas disminuyen los ingresos tributarios, limitando las inversiones en infraestructura pública, educación, salud y otros servicios clave. Según estimaciones de José Antonio Ocampo, exministro de Hacienda, y Luis Carlos Reyes, exdirector de la DIAN, Colombia pierde el 3,4% de su potencial recaudatorio anual debido a estas conductas, lo que subraya la necesidad de implementar estrategias efectivas para contrarrestarlas (La República, 2022).

En este contexto, las ESAL se convierten en un caso de especial interés debido a los beneficios tributarios que reciben bajo el RTE. Este marco normativo, regulado por el Estatuto Tributario (ET) en los artículos 356 a 364-5 y complementado por el Decreto 2150 de 2017, otorga exenciones y tarifas reducidas del impuesto sobre la renta, siempre que las ESAL reinviertan sus excedentes en actividades meritorias y cumplan con requisitos de transparencia y rendición de cuentas. Además, el aumento en el número de ESAL reconocidas por la DIAN responde a una estrategia para combatir la elusión fiscal. Esta estrategia incluye la implementación de requisitos específicos, como la rendición de cuentas, la publicación de información financiera detallada y la supervisión de la reinversión de excedentes en actividades meritorias. Estas medidas buscan garantizar que los beneficios fiscales otorgados bajo el RTE sean utilizados de forma ética y efectiva. No obstante, persisten brechas que permiten que

algunas ESAL adopten prácticas de elusión fiscal, como declarar actividades ficticias, manipular ingresos o desviar recursos hacia fines no relacionados con su objeto social.

Las ESAL en Colombia contribuyen de manera significativa a la sociedad en áreas como la paz, la educación, la salud, la transparencia gubernamental, la contribución económica y social en áreas rurales, la promoción de la democracia y los derechos humanos. La Fundación Solidaridad por Colombia, por ejemplo, ha beneficiado a miles de colombianos a través de becas educativas y campañas de apoyo a comunidades necesitadas (Fundación Solidaridad por Colombia, 2023). La Fundación Mundo Mujer, por su parte, organiza foros y ferias para empoderar a las mujeres empresarias, brindándoles visibilidad y oportunidades de establecer alianzas estratégicas (La República, 2023). Estas contribuciones resaltan la justificación para un tratamiento tributario preferencial, aunque es crucial que tales beneficios se evalúen frente al potencial recaudatorio perdido.

En 2017, Colombia contaba con 193.070 ESAL registradas, según datos de la DIAN, de las cuales solo 45.711 cumplían con los requisitos para acceder al RTE (La República, 2018). Por otro lado, le solicitamos a la Cámara de Comercio de Cali un Excel con las ESAL registradas, donde se reportó que en Cali existían 7.191 ESAL registradas, de las cuales solo 199 accedieron al RTE. La DIAN supervisa a las entidades que cumplen con los requisitos fiscales del RTE, mientras que la Cámara de Comercio se encarga del registro formal y la operación de las ESAL a nivel local, evidenciando así un sistema de supervisión complementario. Estas cifras, provenientes de la DIAN y la Cámara de Comercio, evidencian desafíos tanto en la supervisión como en la aplicación efectiva de las normativas tributarias. Aunque estas organizaciones desempeñan un papel fundamental en sectores clave para el desarrollo socioeconómico, el aprovechamiento indebido de los beneficios fiscales afecta no solo el recaudo tributario, sino también la percepción pública sobre su legitimidad.

Además del impacto fiscal, es crucial considerar el efecto de las regulaciones en la sostenibilidad de las ESAL. Las entidades de menor tamaño o reciente creación enfrentan dificultades significativas para cumplir con los requisitos del RTE, como la presentación de informes financieros detallados y la rendición de cuentas pública. Esto pone en riesgo su continuidad, limitando su capacidad para contribuir al desarrollo social y económico del país.

## 2. Justificación y objetivos

### 2.1 Justificación

El recaudo tributario representa un pilar fundamental para el sostenimiento financiero de una nación y, Colombia no es la excepción. Sin embargo, un desafío que genera preocupación es la elusión tributaria, de las entidades en general y, de las ESAL en particular. Esta práctica puede afectar la estabilidad financiera y afectar el progreso social y económico del país, áreas en las que las ESAL deberían ser protagonistas positivas.

Aunque existen estudios recientes sobre la evasión fiscal en Colombia, hay una notable ausencia de investigaciones centradas en las ESAL. Esta falta de estudios focalizados en el papel de las ESAL en el contexto fiscal colombiano ha sido el principal motivador para desarrollar este trabajo, buscando contribuir en este campo y proporcionar una comprensión de su impacto tributario. Por ejemplo, Ibarra y Salazar (2023) analizan los mecanismos del Estado para enfrentar la evasión fiscal, destacando la magnitud del problema y las estrategias necesarias para su mitigación (Ibarra y Salazar, 2023). Además, el exdirector de la DIAN, Luis Carlos Reyes, ha señalado que la evasión tributaria representa el 25% de las obligaciones tributarias, lo cual equivale a un 8% del PIB colombiano, subrayando la necesidad de reducir esta brecha para mejorar la competitividad y equidad económica del país (Semana, 2023).

Al investigar las ESAL se encuentra información sobre cómo estas entidades están diseñadas para abordar o mitigar problemas sociales y fomentar la inclusión. Por ejemplo, en el ámbito de la educación superior, las acciones afirmativas han sido implementadas como mecanismos de inclusión social, beneficiando a un porcentaje significativo de estudiantes matriculados, especialmente aquellos de estratos socioeconómicos bajos, mejorando así sus condiciones de permanencia mediante apoyo financiero (Cárdenas, Martínez y Cabrera, 2013). Las acciones afirmativas se refieren a políticas y programas específicos que buscan corregir desigualdades históricas y promover la igualdad de oportunidades para grupos marginados, incluyendo minorías étnicas, mujeres, personas con discapacidad, y otros grupos desfavorecidos, asegurando su acceso y permanencia en ámbitos como la educación y el empleo.

Sin embargo, estas entidades pueden estar comprometiendo su misión debido a prácticas de elusión tributaria. De esta investigación surgen cuestionamientos como: ¿Por qué, teniendo

un mandato social tan claro, algunas ESAL optan por prácticas que desafían la ética tributaria? ¿Cómo se refleja esta elusión en la recaudación tributaria?

A corto plazo, este proyecto examina el comportamiento tributario de las ESAL en el contexto del RTE, con el propósito de identificar las causas que impulsan prácticas de elusión fiscal y analizar su relación con el cumplimiento normativo. A largo plazo, busca contribuir al desarrollo de investigaciones que analicen de manera integral la relación entre las ESAL, los beneficios tributarios otorgados y su cumplimiento de las normativas fiscales, fomentando un entendimiento más profundo de cómo estas organizaciones pueden mejorar su transparencia y sostenibilidad.

Los resultados de esta investigación tienen el potencial de ser un soporte a lo que se sabe de manera popular con relación a la elusión tributaria de las ESAL ubicadas en la ciudad de Cali. En este proceso, se generará información para comprender las causas que impulsan las prácticas de elusión. Más que una mera exposición de hechos, este estudio pretende ofrecer una visión para futuras investigaciones que aborden este problema de manera más profunda.

Finalmente, la justificación de este trabajo de grado no es meramente académica. Responde a una necesidad real de abordar y rectificar prácticas que pueden estar socavando el bienestar social y económico de Colombia. Este proyecto apunta a enriquecer la investigación sobre las ESAL y, en última instancia, favorecer el bienestar social en Colombia. Adicionalmente, se quiere aportar para llenar vacíos de conocimiento sobre prácticas tributarias inapropiadas y su impacto económico y social, con el objetivo de mejorar la eficiencia tributaria y fortalecer su contribución al desarrollo del país. En este sentido, la investigación contribuye a varios Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de las Naciones Unidas, en particular al ODS 8 (Trabajo decente y crecimiento económico), promoviendo prácticas tributarias justas y transparentes; al ODS 16 (Paz, justicia e instituciones sólidas), al proponer medidas para mejorar la transparencia y combatir la elusión fiscal; y al ODS 17 (Alianzas para lograr los objetivos), al incentivar la colaboración entre las ESAL y el sector público para maximizar su impacto social y económico en la comunidad.

## **2.2 Objetivos**

### **Objetivo general**

Caracterizar a las ESAL de Santiago de Cali dentro del marco del RTE, examinando su comportamiento tributario, la gestión de sus obligaciones tributarias y los retos relacionados con la transparencia y la responsabilidad fiscal.

### **Objetivos específicos**

- Describir el marco legal y contable aplicable a las ESAL en el RTE y su evolución.
- Examinar las prácticas de gestión financiera y de transparencia en las ESAL de Santiago de Cali que afectan su responsabilidad fiscal.
- Proponer recomendaciones para mejorar la supervisión y regulación de las ESAL en el marco del RTE, con el fin de reducir la elusión tributaria.

## **3. Marco de referencia**

### **3.1 Marco teórico**

La investigación se desarrolla dentro de un marco basado en diferentes teorías que explican el comportamiento fiscal de las ESAL. Estas teorías proporcionan una comprensión más profunda de los fenómenos de evasión y elusión tributaria, el cumplimiento tributario y la importancia de la transparencia y la responsabilidad tributaria en la gestión de las ESAL.

#### **Teoría del cumplimiento fiscal**

La teoría del cumplimiento fiscal, desarrollada por Fischer et al. (1992), se centra en factores que trascienden lo económico y legal, al incluir aspectos sociales y psicológicos que influyen significativamente en el comportamiento tributario. Estos autores destacan que el cumplimiento fiscal depende en gran medida de la moral tributaria, entendida como el sentido del deber cívico y la ética personal de los contribuyentes, así como de la percepción de equidad del sistema tributario y la confianza en las instituciones encargadas de su gestión. En el caso de las ESAL, estas organizaciones no solo deben cumplir con las normativas fiscales, sino también fomentar una cultura organizacional que valore y refleje los principios de justicia y equidad tributaria como parte integral de su misión. Esto implica participar activamente en el diálogo fiscal y en la reforma de políticas tributarias, con el objetivo de construir un sistema más justo y equitativo.



James Alm (2012) complementa esta perspectiva al resaltar que la moral tributaria y la percepción de justicia son factores clave para promover el cumplimiento fiscal voluntario. Desde esta óptica, las ESAL tienen un papel fundamental al actuar como modelos de responsabilidad fiscal, fortaleciendo la confianza en las instituciones mediante prácticas transparentes y éticas. Además, Alm subraya que un sistema tributario percibido como justo y eficiente fomenta la confianza colectiva y refuerza la legitimidad del cumplimiento fiscal en la sociedad. Por lo tanto, al adoptar estas prácticas, las ESAL no solo cumplen con sus obligaciones tributarias, sino que también contribuyen al fortalecimiento del tejido social, consolidando su legitimidad y ampliando su impacto en la comunidad.

### **Teoría de la elección racional en la evasión fiscal**

Esta teoría, originada en los estudios de Allingham y Sandmo (1972), sugiere que los individuos realizan un análisis de coste-beneficio al decidir sobre la evasión fiscal, equilibrando los riesgos de sanciones contra los beneficios de evadir impuestos. Para las ESAL, esta teoría se amplía para incluir consideraciones sobre el impacto reputacional y la confianza de los donantes y la comunidad. Es decir, postula que las ESAL valoran no solo los aspectos financieros y legales, sino también los efectos potenciales en su percepción pública y el soporte comunitario, lo que las inclina hacia prácticas tributarias éticas y transparentes.

Complementando el estudio de Allingham y Sandmo (1972), Benno Torgler (2007) explora cómo la moral tributaria y las normas sociales influyen en las decisiones de evasión fiscal. Torgler sugiere que, además del análisis costo-beneficio, las consideraciones éticas y la presión social desempeñan un papel crucial en la decisión de cumplir o evadir impuestos.

### **Teoría de la justicia fiscal**

Derivada de los principios de justicia de Rawls (1971), esta teoría aboga por un sistema tributario que sea equitativo y reconozca las contribuciones únicas de las ESAL a la sociedad. Argumenta a favor de regímenes tributarios especiales para las ESAL que no comprometan su misión social, basándose en el principio de que las políticas fiscales deben facilitar, y no obstaculizar, su capacidad para contribuir al bienestar colectivo.

Ampliando los principios de Rawls (1971), Anthony B. Atkinson (1970) propone medidas para evaluar la desigualdad y sugiere que un sistema tributario justo debe considerar la redistribución de la riqueza para promover la equidad social. Atkinson enfatiza la necesidad de diseñar políticas fiscales que reduzcan las disparidades económicas y fomenten la justicia distributiva.

### **Teoría institucional**

Desarrollada por Meyer y Rowan (1977), esta teoría examina el efecto de las normas culturales y las expectativas sociales en la estructura y el comportamiento de las organizaciones. Aplicada a las ESAL, sugiere que adoptar prácticas de transparencia y responsabilidad fiscal no solo cumple con las normativas legales, sino que también satisface las demandas sociales, fortaleciendo así su legitimidad y viabilidad a largo plazo.

Además de Meyer y Rowan (1977), Paul J. DiMaggio y Walter W. Powell (1983) introducen el concepto de isomorfismo institucional, que explica cómo las organizaciones adoptan prácticas y estructuras similares debido a presiones coercitivas, miméticas y normativas. Esta perspectiva ayuda a entender cómo las ESAL pueden conformarse a expectativas sociales y normativas para mantener su legitimidad.

### **Teoría del capital social**

Putnam (1993) enfatiza el valor de las redes sociales, la confianza mutua y la reciprocidad para el beneficio de las comunidades. Según esta teoría, las ESAL, promoviendo altos estándares de transparencia y responsabilidad, pueden incrementar su capital social, generando un mayor apoyo por parte de la comunidad y colaboraciones más efectivas con actores, lo que mejora su impacto social y su adherencia a las responsabilidades tributarias.

### **Teoría de la responsabilidad social corporativa (RSC) adaptada a las ESAL**

Esta teoría, tradicionalmente enfocada en las empresas, se extiende a las ESAL con la premisa de que estas organizaciones deben superar sus obligaciones tributarias y contribuir al bienestar social y ambiental. Implica una gestión tributaria caracterizada por la transparencia y la ética, reforzando el papel de las ESAL como agentes fundamentales en el avance hacia el desarrollo sostenible.

Complementando a Putnam (1993), Nan Lin (2001) define el capital social como los recursos accesibles a través de las redes sociales y enfatiza su importancia en el logro de objetivos individuales y colectivos. Lin argumenta que las organizaciones que invierten en relaciones sociales sólidas pueden movilizar recursos más efectivamente y alcanzar un mayor impacto social.

Este trabajo de grado se fundamenta en la teoría del cumplimiento fiscal de Fischer et al. (1992), ya que ofrece un enfoque integral para comprender el comportamiento tributario, destacando la influencia de factores sociales, psicológicos y económicos. Esta teoría permite analizar cómo las ESAL pueden convertirse en promotoras de una cultura de equidad y justicia

fiscal, a través del fortalecimiento de la moral tributaria, la confianza en las instituciones y la adopción de prácticas transparentes y éticas. Su pertinencia radica en que conecta directamente las responsabilidades fiscales de las ESAL con su misión de generar un impacto positivo en la sociedad, contribuyendo a la construcción de un sistema tributario más justo. Complementada por autores como James Alm (2012), esta perspectiva enmarca de manera coherente el análisis propuesto, posicionándola como el eje central del desarrollo teórico de este estudio.

### **3.2 Marco conceptual**

El marco conceptual de este estudio se construye en torno a conceptos clave como la evasión fiscal, la elusión tributaria, las ESAL, la recaudación financiera, el desarrollo económico, la transparencia y la responsabilidad fiscal. La evasión y la elusión tributaria son dos conceptos clave para el desarrollo de este trabajo. Aunque en algunos contextos se emplean de manera equivalente, no son sinónimos y poseen diferencias fundamentales en términos legales, éticos y prácticos. Por ello, es necesario profundizar en ellos para comprender su importancia en el contexto del RTE y su impacto en las ESAL.

#### **Elusión fiscal**

La elusión fiscal, entendida como el aprovechamiento de las lagunas legales para reducir la carga tributaria, genera un debate constante sobre su legitimidad ética. Gravelle (2009) describe esta práctica como cumplir con las normativas legales mientras se eluden responsabilidades fiscales que podrían considerarse moralmente cuestionables. Este autor destaca la tensión entre lo permitido por la ley y lo éticamente reprochable. Complementando esta idea, Shaviro (2000) argumenta que la elusión fiscal implica la manipulación deliberada de vacíos en la legislación tributaria con el objetivo de minimizar impuestos, planteando preguntas sobre la equidad y la confianza pública en el sistema fiscal. Estas prácticas pueden erosionar la percepción de justicia fiscal y debilitar las instituciones tributarias.

En el panorama fiscal colombiano, la elusión fiscal se ha catapultado a un primer plano de atención dentro de los círculos académicos y de política pública, particularmente en lo que concierne a las ESAL. Esta problemática, subrayada por investigaciones como las de Arango Tejada et al. (2023), Buitrago Guerrero et al. (2021), Jiménez, Gómez y Podestá (2010), el Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia (INCP) (2015), y Arenas Niño (2022), encarna un desafío multidimensional que resuena a través de la estructura económica, social y jurídica del país. La elusión fiscal refleja una conjunción de factores legales, administrativos y

éticos que facilitan estas prácticas, poniendo de manifiesto la urgencia de abordar esta problemática desde múltiples ángulos.

Diversos estudios, como los de Jiménez, Gómez y Podestá (2010) y el Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia (INCP) (2015), profundizan en el análisis de las prácticas contables y tributarias específicas de las ESAL que contribuyen a la elusión fiscal. Resaltan que, a pesar de las exenciones tributarias otorgadas a las ESAL por su papel social, existen malas prácticas como la subestimación de ingresos o la sobreestimación de gastos que pueden ser empleadas para minimizar indebidamente la carga tributaria. Estas tácticas, que a menudo se esconden tras la complejidad de las operaciones financieras y la falta de transparencia, socavan la justicia fiscal y exigen una fiscalización más rigurosa para asegurar el cumplimiento de las normativas tributarias.

Por otra parte, Musgrave y Musgrave (1989) aportan un enfoque que resalta la eficiencia fiscal dentro de los límites legales, señalando que estas prácticas reflejan tanto fallas estructurales del sistema tributario como decisiones racionales de los contribuyentes. En el caso de las ESAL, este análisis resulta particularmente relevante, ya que estas organizaciones enfrentan el desafío de optimizar recursos financieros sin comprometer los principios éticos que sustentan su misión social.

La perspectiva de Musgrave y Musgrave sobre la eficiencia fiscal fue elegida debido a su énfasis en cómo las políticas fiscales pueden optimizarse dentro de los límites de la ley. Esto es especialmente relevante para las ESAL, que deben gestionar sus recursos financieros de manera eficiente para cumplir con sus misiones sociales. Los autores plantean una perspectiva que no solo reconoce la legalidad de ciertas prácticas tributarias, sino que también cuestiona su adecuación dentro de un contexto ético y social más amplio. Esta dualidad entre la legalidad y la legitimidad es un aspecto crucial para las ESAL, que deben equilibrar sus responsabilidades tributarias con su compromiso con la transparencia y la integridad.

### **Evasión fiscal**

La evasión fiscal es una práctica ilegal que involucra la ocultación de ingresos y activos con el fin de reducir la carga impositiva. Según Henry (2003), esta práctica no solo constituye una violación de las leyes tributarias, sino que también tiene un impacto negativo significativo en las economías globales, al limitar la capacidad de los Estados para financiar bienes y servicios públicos esenciales. Además, estas acciones afectan la equidad del sistema tributario,

generando una desigualdad que afecta tanto a la economía como a la confianza pública en las instituciones fiscales.

Buitrago Guerrero et al. (2021) destacan el impacto negativo que tiene la evasión fiscal en la capacidad recaudatoria del Estado, lo que repercute directamente en la asignación de recursos para infraestructura esencial, educación y salud, limitando así el potencial de crecimiento económico y el progreso social del país. Además, identifican cómo estas prácticas pueden generar distorsiones económicas al desviar recursos de sectores productivos hacia actividades menos eficientes desde una perspectiva económica, creando un entorno competitivo desigual.

Desde una perspectiva internacional, Zucman (2015) analiza cómo los paraísos fiscales juegan un papel clave en la evasión fiscal al facilitar el ocultamiento de activos. Este autor resalta la necesidad de una cooperación internacional más estrecha y de regulaciones globales efectivas para abordar este problema de manera integral. Las dimensiones globales de la evasión fiscal, según Zucman, complican aún más los desafíos nacionales, especialmente en países como Colombia, donde las ESAL deben operar en un marco de alta transparencia para mantener su legitimidad.

Complementando esta visión, Slemrod y Yitzhaki (2002) analizan la evasión fiscal como un fenómeno más complejo que incluye tanto la ocultación de ingresos como la manipulación de reportes financieros. Estos autores enfatizan que estas tácticas no solo complican el trabajo de las administraciones tributarias, sino que también representan un desafío significativo para garantizar la equidad fiscal y la sostenibilidad del sistema tributario. En el caso específico de las ESAL en Colombia, estas prácticas de evasión pueden adoptar formas sofisticadas y variadas, exigiendo esfuerzos estratégicos por parte de las autoridades fiscales para mitigar su impacto y proteger la legitimidad del sistema tributario.

Arenas Niño (2022) examina las consecuencias a largo plazo de la evasión fiscal en términos de sostenibilidad financiera del Estado y su impacto en el crecimiento económico. Subraya cómo la erosión de la base tributaria compromete la capacidad del Estado para financiar proyectos de desarrollo y servicios públicos fundamentales, lo que a su vez repercute negativamente en la cohesión social y la equidad.

La definición de Slemrod y Yitzhaki (2002) fue elegida por su amplitud y precisión, abarcando tanto la ocultación de ingresos como la manipulación de reportes financieros. Esto ofrece una base sólida para este trabajo, que busca analizar las complejidades de la evasión

fiscal en el contexto de las ESAL en Colombia, subrayando tanto los desafíos administrativos como la necesidad de alinear estas organizaciones con principios de transparencia y responsabilidad fiscal.

### **Recaudo tributario**

El recaudo tributario es un pilar fundamental para garantizar el funcionamiento de los Estados modernos, ya que proporciona los ingresos necesarios para financiar bienes y servicios públicos esenciales. En este contexto, Stiglitz (2000) lo define como el mecanismo mediante el cual el Estado obtiene recursos a través de impuestos, subrayando su papel crucial en el mantenimiento de las funciones estatales y su capacidad para sostener la infraestructura y los programas sociales. Este autor también destaca la importancia de diseñar sistemas tributarios que balanceen eficiencia y equidad, permitiendo que el recaudo no solo sea funcional, sino también justo en su aplicación.

Por su parte, Bird y Vaillancourt (1998) aportan una visión complementaria, señalando que la recaudación tributaria es esencial no solo para la capacidad fiscal de un Estado, sino también para su desarrollo sostenible. Estos autores enfatizan que una administración tributaria eficiente no solo fortalece la independencia económica de un país, sino que también impulsa su crecimiento al garantizar que los recursos obtenidos a través de los impuestos se gestionen de manera equitativa y efectiva. Este enfoque es particularmente relevante para los países en vías de desarrollo, donde una administración tributaria robusta puede marcar la diferencia en la promoción del bienestar colectivo.

Stiglitz (2000) añade una dimensión adicional al resaltar cómo un sistema tributario justo y eficiente no solo cumple una función financiera, sino que también contribuye a promover la justicia social. Para las ESAL, esta perspectiva es particularmente importante, ya que estas organizaciones, al beneficiarse de regímenes tributarios especiales, tienen la capacidad de contribuir de manera significativa al bienestar social. Además, su rol dentro de un sistema tributario equitativo refuerza su misión social al alinearse con objetivos más amplios de sostenibilidad y equidad económica. En este sentido, Stiglitz muestra que los sistemas tributarios no solo financian los servicios públicos esenciales, sino que también reflejan y promueven los valores de justicia social, un aspecto clave que subraya la relevancia de las ESAL en el tejido socioeconómico.

## **Entidades sin ánimo de lucro**

Anheier (2005) caracteriza a las ESAL por su dedicación a fines sociales por encima de la generación de beneficios, enfatizando su papel en llenar huecos dejados por el mercado y el Estado. Esta perspectiva subraya la importancia de estas entidades en atender necesidades que ni el sector privado ni el gobierno pueden cubrir adecuadamente.

En una línea similar, Salamon (2012) describe estas organizaciones como pilares del sector terciario, destacando su innovación social y atención a necesidades no cubiertas por otros sectores. Salamon proporciona una visión integral del rol de las ESAL como innovadoras sociales y agentes de cambio, enfocándose en su capacidad para abordar necesidades no cubiertas.

Por otro lado, Frumkin (2009) ve a las ESAL como mediadoras entre el sector privado y el gobierno, esenciales para el servicio público y la respuesta comunitaria a desafíos sociales. Este enfoque resalta la importancia de las ESAL en la creación de redes colaborativas y en la promoción de una respuesta más integrada a los problemas sociales.

La definición proporcionada por Salamon se eligió debido a su énfasis en el impacto social único de las ESAL y su contribución al tejido social y económico. Este autor resalta el papel de las ESAL en el llenado de vacíos dejados por el sector privado y el gobierno, lo cual es fundamental para comprender su valor añadido y la justificación de su tratamiento fiscal especial. Esta visión holística de las ESAL no solo destaca su capacidad para innovar y adaptarse a las necesidades emergentes, sino también su papel crucial en la sostenibilidad social y económica.

## **Régimen tributario especial**

Los regímenes tributarios especiales son marcos normativos diseñados para ofrecer incentivos fiscales a ciertas entidades, reflejando las prioridades de política pública de un gobierno. Schoueri (2016) explica que estos regímenes permiten alinear las decisiones tributarias con objetivos gubernamentales específicos, como el desarrollo social y económico. Este enfoque resalta la capacidad de los gobiernos para utilizar la política fiscal como una herramienta estratégica para fomentar actividades que beneficien al interés colectivo.

Complementando esta idea, Auerbach (2011) analiza los regímenes tributarios especiales como mecanismos diseñados para influir en la conducta económica hacia fines socialmente deseables. Sin embargo, advierte sobre los riesgos asociados, como la posibilidad

de ineficiencias y abusos. Según Auerbach, el éxito de estos regímenes depende de su diseño cuidadoso, que debe garantizar que los incentivos fiscales sean efectivos y no vulnerables a manipulaciones indebidas. Esta visión refuerza la importancia de establecer controles rigurosos que protejan la integridad del sistema tributario y aseguren su contribución a los objetivos sociales y económicos.

Por otro lado, Levi (1988) ofrece una perspectiva más amplia al considerar los regímenes tributarios especiales como indicadores de las prioridades económicas y sociales de un Estado. Estos marcos normativos no solo promueven actividades de interés público, sino que también reflejan cómo los gobiernos pueden utilizar las políticas fiscales para abordar problemas estructurales y fomentar el bienestar social. Levi argumenta que estos regímenes tienen un impacto estratégico en la promoción de la justicia social, al conectar directamente los incentivos tributarios con las metas de desarrollo económico y social.

La perspectiva de Levi sobre los regímenes tributarios especiales fue seleccionada debido a su capacidad para explicar cómo estas políticas reflejan las prioridades económicas y sociales de un gobierno. En el caso de las ESAL en Colombia, estos regímenes son herramientas esenciales para fomentar actividades de interés público, alineando su misión social con los objetivos fiscales del Estado. Al integrar las visiones de Schoueri y Auerbach, se aprecia cómo estos marcos normativos no solo permiten a las ESAL operar en un entorno favorable, sino que también subrayan la necesidad de un diseño cuidadoso que evite ineficiencias y abusos. De esta manera, los regímenes tributarios especiales no solo alinean las políticas fiscales con los objetivos gubernamentales, sino que también refuerzan la relación entre la fiscalidad, la política pública y la promoción del bienestar social.

### **3.3 Marco legal**

En este apartado se presenta un análisis del marco legal aplicable a las ESAL en Colombia. Se examinaron los requisitos necesarios para acceder y mantenerse dentro del RTE, destacando cómo dichas regulaciones promueven la transparencia y contribuyen a la lucha contra la evasión fiscal. Con este estudio, se muestra cómo las leyes actuales modelan el entorno operativo de las ESAL, resaltando los principales desafíos y oportunidades que emergen en el contexto legal colombiano. Este enfoque permitió una comprensión de la interacción entre las ESAL y el marco legal que las regula, subrayando la importancia de la conformidad legal para la sustentabilidad y eficacia de estas entidades en su contribución al bienestar social.



### **3.3.1. Constitución política de Colombia**

La Constitución Política de Colombia es la norma de normas en el ordenamiento jurídico colombiano. Para las ESAL, establece el marco de derechos y deberes fundamentales, incluyendo el derecho de asociación y el papel social que estas entidades desempeñan. Es relevante porque fundamenta legalmente la existencia de las ESAL y su contribución al bienestar general, asegurando que su operación se alinee con los objetivos de desarrollo social y económico del país. Específicamente, el artículo 38 de la constitución garantiza el derecho de libre asociación, lo que permite la creación y funcionamiento de las ESAL. Este artículo establece que "Se garantiza el derecho de libre asociación para el desarrollo de las distintas actividades que las personas realizan en sociedad."

### **3.3.2. Leyes**

#### **Ley 1474 de 2011**

La Ley 1474 de 2011 refuerza y amplía las disposiciones contra la corrupción, aplicables a un espectro más amplio de entidades, y establece medidas concretas para prevenir, detectar y sancionar actos de corrupción y evasión fiscal.

Transparencia y acceso a la información: Esta ley fortalece los derechos de acceso a la información pública, lo cual es relevante para las ESAL en términos de rendir cuentas sobre sus actividades y uso de recursos. Obliga a las entidades, incluidas las ESAL, a adoptar prácticas de buena gobernanza que promuevan la transparencia.

Medidas Anticorrupción Específicas: Incluye disposiciones que obligan a las entidades a implementar programas de ética y cumplimiento para prevenir actos de corrupción dentro de sus organizaciones. Aunque enfocadas en entidades públicas y privadas, estas disposiciones también son aplicables a las ESAL, especialmente aquellas que manejan fondos públicos o llevan a cabo proyectos en colaboración con el Estado.

#### **Ley 489 de 1998 y Ley 1474 de 2011**

La Ley 489 de 1998 y la Ley 1474 de 2011, conocidas como las Leyes Anticorrupción, constituyen pilares fundamentales en el marco normativo colombiano para la promoción de la transparencia, la integridad y la lucha contra la corrupción y la evasión fiscal. Estas leyes no solo aplican a entidades públicas y privadas con fines de lucro, sino que también tienen un impacto significativo en ESAL, estableciendo parámetros que estas deben cumplir para garantizar una gestión transparente y responsable.

### **Ley 1943 de 2018**

La Ley 1943 de 2018, conocida como Ley de Financiamiento, introdujo reformas significativas para las ESAL en Colombia. Esta Ley facilitó el proceso para que las ESAL excluidas del RTE solicitaran nuevamente su calificación, reduciendo el período de espera de tres años a uno. Sin embargo, se impusieron restricciones adicionales para asegurar que solo las entidades comprometidas genuinamente con fines sociales se beneficien del régimen especial, excluyendo a aquellas cuyos directivos hubieran sido sancionados penalmente. Es importante tener en cuenta que esta norma fue declarada inconstitucional y se retomó casi totalmente en la Ley 2010, es decir, la reforma tributaria de 2019.

### **Ley 2277 de 2022**

Para ESAL, la Ley 2277 de 2022 tiene implicaciones significativas en términos de tributación y beneficios tributarios. Esta Ley establece límites más estrictos para las ESAL en términos de beneficios tributarios. Por ejemplo, las ESAL ahora deben demostrar con mayor rigor que los incentivos tributarios se destinan exclusivamente a sus fines sociales. La ley también introduce controles más exhaustivos mediante auditorías periódicas para asegurar que las entidades cumplan con sus obligaciones tributarias. Además, la normativa limita las deducciones tributarias si los excedentes no se invierten directamente en proyectos relacionados con sus objetivos sociales. Estas medidas buscan garantizar la transparencia y la responsabilidad en la gestión de los recursos y evitar abusos en el uso de los incentivos tributarios.

### **3.3.3. Decretos**

#### **Decreto 2420 de 2015**

- Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF):

El Decreto 2420 de 2015 establece las directrices para la adopción de las NIIF en Colombia. Este decreto es crucial porque señala la transición de las normas contables locales a un estándar internacional, obligando a todas las entidades económicas, incluidas las ESAL, a adaptar sus prácticas de reporte financiero para alinearlas con los estándares internacionales.

- Categorización de las Entidades:

Una de las características destacadas de este decreto es la categorización de las entidades en diferentes grupos, cada uno sujetos a un conjunto específico de NIIF adaptadas a su tamaño y complejidad. Para las ESAL, esta clasificación es fundamental, ya que determina el conjunto

específico de NIIF que deben aplicar, conocido como NIIF para pymes (pequeñas y medianas entidades) en muchos casos, ajustando así la complejidad y el costo de la implementación a sus capacidades y necesidades.

### **Decreto 2496 de 2015**

El Decreto 2496 de 2015 modificó y adicionó algunos aspectos al Decreto 2420, precisando mejor la aplicación de las NIIF en entidades como las ESAL. Este decreto juega un papel complementario, aclarando dudas y proporcionando directrices más específicas sobre la adopción de las NIIF, lo que facilita a las ESAL una transición más clara y estructurada hacia estos estándares internacionales.

### **Decreto Único Reglamentario (DUR) 1625 de 2016**

El DUR 1625 de 2016 unifica la normativa tributaria en Colombia, incluyendo disposiciones específicas que afectan directamente a las ESAL en el RTE. Este Decreto complementa las disposiciones del ET, proporcionando un marco legal más claro sobre los procedimientos y obligaciones de las ESAL para acceder a los beneficios tributarios y operar dentro del marco tributario que les resulta aplicable.

**Acceso al RTE:** El DUR 1625 reafirma los requisitos que las ESAL deben cumplir para acceder y permanecer en el RTE. Estos requisitos, alineados con lo establecido en el Artículo 19 del ET, incluyen la obligación de dedicarse a actividades de interés general y reinvertir los excedentes en actividades meritorias.

**Tarifa reducida del 20% en el Impuesto sobre la Renta:** El Artículo 356 del ET, reglamentado por el DUR 1625, establece que las ESAL calificadas en el RTE están sujetas a una tarifa reducida del 20% sobre el beneficio neto o excedente, lo que incentiva su sostenibilidad financiera.

**Exención total del impuesto sobre la Renta:** El Artículo 358 del ET, también reglamentado por el DUR 1625, señala que las ESAL pueden obtener una exención total del impuesto sobre la renta si reinvierten sus excedentes en actividades relacionadas con su objeto social.

**Transparencia y rendición de cuentas:** El DUR 1625 refuerza las obligaciones de transparencia y rendición de cuentas de las ESAL, estableciendo que estas entidades deben presentar informes financieros anuales y publicar un informe de gestión accesible al público, facilitando así el control por parte de la sociedad civil y las autoridades tributarias.

Descuento tributario para donantes: El Artículo 257 del ET, reglamentado por el DUR 1625, establece un descuento tributario del 25% para los donantes que realicen contribuciones a las ESAL. Este incentivo es clave para fomentar el apoyo financiero privado a estas entidades.

Control y sanciones: El DUR 1625 también establece un marco claro para el control y sanciones de las ESAL que no cumplan con sus obligaciones dentro del RTE, lo que garantiza que las entidades que no cumplen con las normativas puedan ser excluidas del régimen.

El ET, el Decreto 2150 de 2017, y el DUR 1625 de 2016 forma parte relevante del marco legal que regula las ESAL en Colombia. Cada uno de estos cuerpos normativos juega un papel complementario para asegurar que las ESAL operen con transparencia, eficiencia y responsabilidad fiscal.

El ET establece los beneficios tributarios y los requisitos básicos para que las ESAL accedan al RTE, incentivando su sostenibilidad mediante una reducción en la carga impositiva. El Decreto 2150 de 2017 detalla y refuerza los procedimientos administrativos que las ESAL deben seguir para acceder y mantenerse en el RTE, enfocándose en la transparencia y el uso adecuado de los beneficios. Por último, el DUR 1625 de 2016 consolida y unifica las disposiciones tributarias, contribuyendo a que las ESAL cumplan con todas sus obligaciones tributarias y de transparencia establecidas en el ET.

### **Decreto 2150 de 2017**

El Decreto 2150 de 2017 representa un hito en la regulación de las ESAL en Colombia, al establecer disposiciones más específicas y detalladas para garantizar que estas entidades operen con mayor transparencia y eficiencia dentro del RTE. Este decreto complementa las disposiciones del ET, especialmente aquellas que se refieren a la inclusión y permanencia de las ESAL en el RTE, asegurando que estas organizaciones cumplan con requisitos más claros y estructurados.

Este decreto impone varias obligaciones, que incluyen:

**Constitución y Objeto Social:** Las ESAL deben estar legalmente constituidas, y su objeto social debe estar alineado con actividades de interés general, clasificadas dentro de las actividades meritorias estipuladas por la ley.

**Transparencia y Reporte:** El decreto exige una mayor transparencia en la gestión financiera de las ESAL, lo que implica la obligación de presentar informes detallados sobre ingresos, egresos, proyectos realizados, y el impacto social de sus actividades. Esto refuerza la

idea de que los beneficios tributarios deben utilizarse para apoyar actividades de utilidad general.

**Registro Web:** El Decreto 2150 exige que las ESAL mantengan actualizada su información en una plataforma digital dispuesta por la DIAN. Este registro web facilita el acceso público a la información relevante de las ESAL, lo que permite un mayor escrutinio y control por parte de la sociedad civil.

**Uso de los Beneficios:** Los beneficios tributarios obtenidos por las ESAL deben ser reinvertidos en el desarrollo de sus actividades meritorias, y no pueden ser distribuidos entre sus miembros. Esto subraya la naturaleza no lucrativa de estas organizaciones y garantiza que los incentivos tributarios se utilicen para fines sociales.

**Auditoría y Control:** El decreto refuerza los mecanismos de auditoría y control sobre las ESAL, obligando a estas entidades a someterse a auditorías regulares y proporcionar la información financiera y administrativa necesaria para verificar el cumplimiento de los requisitos del RTE.

### **Decreto 938 de 2021**

El Decreto 938 de 2021 modifica el marco técnico de las Normas de Información Financiera para el Grupo 1 del DUR de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información (Decreto 2420 de 2015). Este decreto introduce cambios significativos en las normas de contabilidad y reporte financiero aplicables a las entidades clasificadas en el Grupo 1, las cuales deben cumplir con las NIIF completas.

Para las ESAL que están clasificadas bajo el Grupo 1, es decir, aquellas que cumplen con los requisitos para reportar bajo NIIF completas, el Decreto 938 de 2021 implica la necesidad de adaptarse a los nuevos requisitos de reporte financiero y contabilidad establecidos en este marco técnico modificado. Estos cambios buscan alinear las prácticas contables con los estándares internacionales, mejorando la transparencia y la calidad de la información financiera reportada.

#### **3.3.4. Otras normas**

##### **Estatuto tributario y sus modificaciones**

El Artículo 19 del ET es fundamental para la regulación de las ESAL dentro del RTE, al definir los beneficios tributarios a los que pueden acceder. Este régimen permite a las ESAL operar con cargas impositivas reducidas, lo cual es crucial para asegurar su sostenibilidad

financiera y garantizar que destinen más recursos a sus fines sociales, sin estar sujetas a impuestos excesivos.

Para asegurar que solo las organizaciones que realmente cumplen con fines altruistas accedan a estos beneficios, el Artículo 19-1 del ET establece requisitos estrictos que las entidades deben cumplir para ser calificadas como sin ánimo de lucro dentro del RTE. Estos criterios son fundamentales para preservar la integridad del régimen y garantizar que los beneficios tributarios se apliquen únicamente a las entidades que destinan sus recursos a actividades de interés general.

Una vez calificadas bajo el RTE, las ESAL disfrutan de varios beneficios tributarios, incluyendo una tarifa reducida del 20% en el impuesto sobre la renta, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 356 del ET. Además, el Artículo 358 del ET establece que, si las ESAL reinvierten sus excedentes en actividades sociales meritorias, pueden acceder a una exención total del impuesto sobre la renta, lo que aumenta su capacidad para cumplir con sus objetivos sociales y comunitarios.

Para garantizar la correcta utilización de estos beneficios, el Artículo 364-5 del ET introduce mecanismos de control que exigen a las ESAL presentar informes financieros detallados y publicar un informe de gestión accesible al público. Estos mecanismos permiten tanto a las autoridades tributarias como a la sociedad civil supervisar la gestión de las ESAL y asegurar que los beneficios tributarios se utilicen de manera adecuada.

El proceso de calificación y registro de las ESAL ante la DIAN, regulado por el Artículo 364-3 del ET, asegura que las entidades que acceden al RTE cumplan con los requisitos necesarios. Este registro es fundamental para facilitar la supervisión estatal de las actividades de las ESAL y asegurar una mayor transparencia y responsabilidad fiscal en su gestión.

Por otro lado, el Artículo 357 del ET regula los incentivos tributarios aplicables a los donantes que contribuyen a las ESAL. Este artículo establece que los donantes pueden recibir beneficios tributarios, lo que promueve las donaciones privadas y corporativas hacia las ESAL, incrementando su capacidad de financiamiento y apoyando su misión social.

Es importante diferenciar los beneficios tributarios aplicables a las ESAL de los incentivos tributarios para los donantes. En este sentido, el Artículo 257 del ET regula un descuento tributario del 25% para los donantes que contribuyan a las ESAL, lo que incentiva estas contribuciones y asegura que los fondos donados se utilicen de manera transparente.

Además, los Artículos 125-2, 125-3 y 125-4 del ET complementan esta regulación, definiendo los requisitos y certificaciones necesarios para que las donaciones accedan a estos beneficios tributarios.

Finalmente, la Ley 1819 de 2016 reforzó la transparencia y la rendición de cuentas de las ESAL, introduciendo mecanismos como el registro web de sus actividades y la posibilidad de que la sociedad civil participe en el seguimiento de estas. Estos mecanismos, establecidos en el Artículo 364-5 del ET, fortalecen el control social y garantizan que las ESAL cumplan con sus fines sociales de manera efectiva y responsable.

### **Código de comercio**

El Código de Comercio Colombiano, establecido por la Ley 222 de 1995, aunque se enfoca primordialmente en regular las actividades de las entidades mercantiles, contiene disposiciones que son aplicables a las ESAL, incidiendo directamente en aspectos fundamentales como su constitución, operación, y obligaciones contables. Este cuerpo normativo es de especial interés para las ESAL no solo porque delinear un marco legal para su funcionamiento sino también porque establece las bases para una gestión organizacional y contable acorde con principios de transparencia y buenas prácticas comerciales.

Algunos de los aspectos relevantes del código de comercio para las ESAL se detallan a continuación:

- Constitución y funcionamiento.

Aunque las ESAL no son consideradas entidades comerciales *per se*, el Código de Comercio en sus artículos iniciales define lo que se considera un acto de comercio y, por exclusión, ayuda a determinar aquellas actividades que podrían ubicar a una ESAL fuera de este marco. Esto es crucial para que las ESAL eviten involucrarse en operaciones que pudieran clasificarlas erróneamente como entidades comerciales, afectando su estatus tributario y legal.

- Registro mercantil

El Código exige que todas las entidades, incluidas las ESAL cuando aplicable, se inscriban en el Registro Mercantil. Esto es relevante para aquellas ESAL que realicen actividades de comercio incidental a su objeto social. El artículo 26 de la Ley 222 de 1995 establece la obligatoriedad del registro de documentos para ESAL, proporcionando así un marco de legalidad y formalidad.

- Libros de comercio

Aunque las ESAL no persiguen fines de lucro, el Código de Comercio en su Título III, "De los Libros de Comercio", establece la obligación de llevar contabilidad de forma ordenada. Las disposiciones sobre los libros de contabilidad, aunque pensadas para comerciantes, aplican a las ESAL, en especial en lo relativo a la transparencia y el registro de sus operaciones financieras. Esto es esencial para mantener la confianza de los donantes y demás partes interesadas en la correcta utilización de los recursos.

- Obligaciones contractuales y responsabilidades

El Código de Comercio establece un marco para las obligaciones contractuales y responsabilidades, aplicado a las ESAL en contratos, acuerdos y otras formas de compromisos legales. Esto asegura que las ESAL operen dentro de un marco legal claro, evitando disputas y malentendidos que puedan afectar su operación y reputación.

### **Normas internacionales de información financiera**

La convergencia hacia las NIIF y las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI) en el contexto de las ESAL es un proceso que, en Colombia, se refleja y regula en el Decreto 2420 de 2015, modificado por el Decreto 2496 de 2015. Estos decretos adoptan el marco de las NIIF en Colombia, marcando un hito importante para la estandarización de la información financiera en el país, incluyendo a las ESAL dentro de su ámbito de aplicación.

### **Normas de aseguramiento de la información**

Aunque las NAI no son mencionadas explícitamente en los decretos de manera tan detallada como las NIIF, su implementación se infiere como parte integral del proceso de aseguramiento de la información financiera. Emitidas por el *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), las NAI proporcionan un marco detallado para que los auditores realicen la revisión y auditoría de los estados financieros preparados bajo NIIF. Esto garantiza que la información presentada sea fiable, transparente y de alta calidad, manteniendo la confianza de los *stakeholders* y la integridad de los reportes financieros.

La aplicación de las NAI en la auditoría de las ESAL es esencial para asegurar la transparencia y responsabilidad en la gestión de estas entidades. Al beneficiarse de incentivos tributarios y otros apoyos estatales, estas entidades deben rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el cumplimiento de sus fines sociales. Las NAI aseguran que los auditores realicen



su trabajo de manera independiente y objetiva, aplicando procedimientos rigurosos para detectar posibles irregularidades o áreas de mejora en la gestión financiera de las ESAL.

Las NAI abarcan aspectos clave como la planificación y supervisión de la auditoría, la evaluación de riesgos, la obtención de evidencia, la documentación y la comunicación con los responsables del gobierno corporativo de la entidad. La implementación de las NAI, aunque no siempre explicitada, es necesaria para completar el ciclo de aseguramiento de la información financiera conforme a las NIIF. Esto refuerza la confianza pública y asegura que las ESAL puedan cumplir de manera efectiva con sus objetivos sociales y tributarios.

### **Conceptos, oficios y resoluciones de la DIAN**

Dentro del marco normativo que rige a las ESAL en Colombia, diversos conceptos, oficios y resoluciones emitidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) juegan un papel crucial en la interpretación y aplicación de las leyes tributarias. Estos documentos proporcionan claridad sobre las disposiciones legales, ofrecen directrices para su implementación y establecen criterios específicos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las ESAL. Entre los más significativos para el trabajo de grado se encuentran la Resolución 00019 de 2018, el Concepto 100202208-481 [906833] de 2018, y el Oficio 908614 de 2021.

#### **Resolución 00019 de 2018**

Esta resolución establece los procedimientos específicos que las ESAL deben seguir para calificar y mantenerse dentro del RTE. Dicta requisitos claros sobre la documentación necesaria, los plazos para la presentación de informes y la manera en que se debe reportar la información financiera y tributaria a la DIAN. Es fundamental para asegurar la transparencia y el correcto funcionamiento financiero de las ESAL, garantizando que cumplan con su propósito social y utilicen de manera eficiente los beneficios tributarios otorgados.

#### **Concepto 100202208-481 [906833] de 2018 DIAN**

Este concepto emitido por la DIAN clarifica dudas sobre la interpretación de normas aplicables a las ESAL, en especial en lo referido al RTE. Ofrece una guía sobre cómo las ESAL deben cumplir con los requisitos establecidos en la ley, incluyendo la forma de documentar y demostrar actividades meritorias. Este documento es un recurso valioso para comprender las expectativas de la DIAN y las mejores prácticas para asegurar el cumplimiento normativo de las ESAL.

## **Oficio 908614 de 2021 DIAN**

El Oficio 908614 de 2021 proporciona respuestas a consultas específicas sobre la aplicación de la legislación tributaria a las ESAL. Se centra en aspectos particulares del RTE, aclarando cómo deben las ESAL interpretar y aplicar las normas para asegurar su permanencia en este régimen. Este oficio es un ejemplo de cómo la DIAN orienta a las ESAL en situaciones complejas, asegurando que las interpretaciones de la ley sean uniformes y acordes con el espíritu de fomentar la transparencia y el cumplimiento tributario.

### **4. Panorama general de las ESAL**

Las ESAL, conocidas en diferentes regiones como organizaciones no gubernamentales (ONG), organizaciones sin fines de lucro (OSFL) o tercer sector, desempeñan un papel fundamental en el desarrollo socioeconómico mundial. Estas organizaciones operan bajo principios de solidaridad, bienestar social y la no distribución de los excedentes financieros entre sus miembros. Su existencia data de varios siglos, aunque su reconocimiento y formalización como componente esencial del tejido social y económico se consolidó en el siglo XX (Salamon, 1994; Salamon y Anheier, 1996).

Además, según Hansmann (1980), las organizaciones sin fines de lucro surgen como respuesta a fallas del mercado, ya que muchas veces las entidades lucrativas no logran garantizar la calidad de los servicios. Este vacío permite que las ESAL prosperen, ofreciendo confianza a los usuarios, debido a que su estructura les impide distribuir excedentes entre sus miembros. Este principio de no distribución de ganancias, conocido como "*constraint of profit distribution*", es lo que permite a las ESAL operar eficazmente en sectores clave como la salud, la educación y el bienestar social.

#### **4.1 Importancia de las ESAL en el desarrollo socioeconómico**

Las ESAL varían significativamente en tamaño, alcance y áreas de enfoque, incluyendo educación, salud, derechos humanos, medio ambiente y desarrollo comunitario. Según Salamon y Anheier (1996), estas organizaciones llenan vacíos institucionales que ni el mercado ni el Estado pueden cubrir adecuadamente, proporcionando servicios críticos y apoyando el desarrollo de comunidades vulnerables.

Salamon (1994) destaca que el sector sin fines de lucro ha crecido enormemente en las últimas décadas, convirtiéndose en un componente crucial del desarrollo socioeconómico global. Este crecimiento ha sido impulsado por la creciente demanda de servicios sociales y el reconocimiento de que las organizaciones no lucrativas pueden ofrecer soluciones innovadoras y efectivas a problemas complejos que enfrentan las sociedades.

En este sentido, Borzaga y Tortia (2007) complementan esta visión al destacar que las organizaciones sin fines de lucro no solo aportan a la economía mediante la creación de empleo, sino que también mejoran el capital social al generar redes de confianza y reciprocidad en las comunidades. Estas organizaciones, al actuar como puentes entre los sectores privado y público, juegan un rol clave en la provisión de soluciones innovadoras a problemas sociales complejos, especialmente en áreas donde el Estado y el mercado no logran cubrir las necesidades adecuadamente.

#### **4.2 Ejemplos prácticos y estudios de caso**

Un estudio realizado por Salamon y Anheier (1996) resalta varios casos donde las ESAL han tenido un impacto significativo en sus comunidades. Por ejemplo, en el ámbito de la salud, muchas organizaciones no lucrativas han sido fundamentales en proporcionar servicios médicos en áreas donde los servicios gubernamentales son insuficientes. Además, en el campo de la educación, numerosas ESAL han establecido programas educativos y de capacitación que han permitido a miles de personas mejorar sus habilidades y obtener mejores oportunidades laborales.

De manera similar, Defourny y Nyssens (2010) exploran el impacto de las ESAL en Europa, específicamente en los sectores de la salud y la educación. En países como Bélgica y Francia, estas organizaciones han desempeñado un papel clave en la provisión de servicios esenciales, especialmente en áreas desatendidas por el sector público. Las ESAL han logrado establecer modelos innovadores de atención médica accesible y han sido actores fundamentales en la cohesión social de estas regiones.

#### **4.3 Las ESAL en Colombia: historia y particularidades**

Las ESAL en Colombia han desempeñado un papel crucial en la configuración del tejido social del país. Estas entidades han surgido en respuesta a la necesidad de abordar problemas sociales, culturales, educativos y ambientales que ni el sector privado ni el Estado lograban cubrir completamente. Desde sus inicios, las ESAL han sido fundamentales en el

fortalecimiento de la sociedad civil y en la promoción de valores como la solidaridad, la participación ciudadana y la democracia.

La historia de las ESAL en Colombia se remonta a los esfuerzos tempranos de organizar a la sociedad civil para enfrentar desafíos sociales. Estas entidades han evolucionado significativamente, adaptándose a los cambios socioeconómicos y políticos del país. A lo largo del tiempo, las ESAL han demostrado ser actores esenciales en la provisión de servicios y en la promoción del desarrollo comunitario. A lo largo de las décadas, las ESAL en Colombia han crecido tanto en número como en diversidad. Estas organizaciones incluyen fundaciones, asociaciones, corporaciones, cooperativas y ONG, cada una con su propio enfoque y área de trabajo. Han sido reconocidas y apoyadas por diversas legislaciones que buscan regular su funcionamiento y garantizar su transparencia (Ortega Calderón, 2021).

Las ESAL abarcan una amplia gama de organizaciones, desde pequeñas asociaciones comunitarias hasta grandes fundaciones y cooperativas. Sus actividades son igualmente diversas, incluyendo la educación, la salud, la cultura, la protección ambiental y la defensa de los derechos humanos. Esta diversidad permite que las ESAL aborden una variedad de necesidades sociales de manera flexible y adaptativa (Ortega Calderón, 2021). Un aspecto crucial de las ESAL es su RTE, que les ofrece beneficios tributarios en reconocimiento a su contribución al bien común. Este régimen está diseñado para fomentar las actividades meritorias de las ESAL, permitiéndoles reinvertir sus excedentes en proyectos sociales y comunitarios sin tener que enfrentar la misma carga tributaria que las entidades con fines de lucro (Ortega Calderón, 2021).

Las ESAL están sujetas a un riguroso sistema de control y vigilancia para asegurar la transparencia y la legalidad de sus operaciones. La DIAN es una de las principales entidades encargadas de supervisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las ESAL. Además, otras entidades sectoriales se encargan de monitorear el uso adecuado de los recursos públicos y la correcta ejecución de los programas financiados (Ortega Calderón, 2021).

De acuerdo con Ortega Calderón (2021), las ESAL desempeñan un papel vital en la sociedad colombiana, proporcionando servicios y apoyo donde el Estado y el sector privado no llegan. Su trabajo en áreas como la educación, la salud, el desarrollo comunitario y la protección del medio ambiente ha sido fundamental para mejorar la calidad de vida de muchas comunidades vulnerables. El mismo autor expone que, a pesar de sus contribuciones positivas, las ESAL enfrentan desafíos significativos, como la corrupción y la elusión fiscal. En algunos

casos, estas entidades han sido utilizadas como fachadas para actividades ilícitas, lo que ha llevado al gobierno a implementar medidas más estrictas de control y vigilancia. Estos desafíos subrayan la importancia de mantener altos estándares de transparencia y responsabilidad en el sector.

Las particularidades de las ESAL en Colombia se comprenden mejor a través de su marco legal y reglamentario, destacando la Ley 1819 de 2016 y la Ley 79 de 1988. La Ley 1819 de 2016 introduce modificaciones importantes que impactan a estas entidades, ajustando el marco de los beneficios tributarios aplicables a las ESAL y fortaleciendo los requisitos que aseguran su orientación al bienestar social y la no distribución de excedentes.

Por su parte, la Ley 79 de 1988, conocida como la Ley de Cooperativas, fue un hito en la regulación de las ESAL, especialmente las cooperativas, al establecer un marco legal para su constitución, operación y supervisión, promoviendo la economía solidaria y el cooperativismo como modelos de desarrollo económico y social (Congreso de la República de Colombia, 1988).

Las ESAL en Colombia han sido y continúan siendo actores clave en el desarrollo social y económico del país. Su historia refleja un esfuerzo continuo por equilibrar el fomento de su labor con la necesidad de garantizar la transparencia y la legalidad en sus operaciones. Las ESAL no solo complementan los esfuerzos del Estado y el sector privado, sino que también fortalecen el tejido social al promover la participación ciudadana y la solidaridad.

#### **4.4 Desafíos y oportunidades**

Las ESAL enfrentan varios desafíos tanto a nivel nacional como internacional, siendo la sostenibilidad financiera, el cumplimiento normativo, la transparencia en la gestión y la eficacia en el impacto social algunas de las áreas críticas que requieren atención continua. La adaptación a los cambios tecnológicos y la capacidad de responder a las necesidades emergentes de las comunidades también son aspectos fundamentales para la evolución futura de las ESAL.

Según Anheier (2005), en su obra *Nonprofit Organizations: Theory, Management, Policy*, las ESAL a menudo enfrentan problemas de sostenibilidad financiera debido a su dependencia de donaciones y subvenciones inestables. Además, destaca la importancia del cumplimiento normativo para evitar sanciones y mantener la conformidad legal, así como la necesidad de prácticas de gestión transparentes para mantener la confianza de los donantes y beneficiarios. Asimismo, subraya la importancia de medir y comunicar el impacto social para

mejorar la eficacia operativa, junto con la adopción de tecnologías digitales para mejorar la gestión y el alcance de sus programas.

Las ESAL son fundamentales en el desarrollo social y económico, tanto en Colombia como a nivel global, contribuyendo significativamente a la generación de empleo, especialmente en sectores clave como la educación, la salud y el desarrollo comunitario. Estas organizaciones desempeñan un papel vital al suplir funciones que el Estado y el sector privado no pueden cubrir, y colaboran en el fortalecimiento de la estructura social y el bienestar colectivo. Enfocadas en actividades meritorias, como el apoyo a poblaciones vulnerables y la mejora de servicios esenciales, las ESAL generan impacto en la sociedad (Cámara de Comercio de Bogotá, 2021). Ejemplos destacados incluyen la Fundación Mario Santo Domingo, que ha creado miles de empleos directos e indirectos, y la Fundación Corona, que ha capacitado a jóvenes para ingresar al mercado laboral a través de programas educativos.

Una herramienta clave para que las ESAL midan su impacto social y económico es el *Social Return on Investment* (SROI), que permite evaluar el valor social, ambiental y económico que generan a través de sus programas y actividades. Según Investopedia (2024), el SROI incorpora factores que no suelen aparecer en los estados financieros tradicionales, como los beneficios sociales y ambientales, ayudando a las organizaciones a entender y comunicar su impacto a la sociedad y a sus financiadores.

A pesar de su importancia, las ESAL enfrentan importantes retos, siendo la sostenibilidad financiera uno de los principales, debido a la inestabilidad de las donaciones y subvenciones. Además, la gestión y el buen gobierno son críticos para asegurar que las organizaciones puedan cumplir con sus misiones de manera efectiva y eficiente (Salamon, 1994; Salamon y Anheier, 1996).

Sin embargo, las oportunidades también son amplias. La creciente conciencia sobre la importancia del tercer sector y el aumento de la colaboración entre las ESAL, el sector privado y los gobiernos han abierto nuevas vías para la innovación y el impacto social. Iniciativas como las asociaciones público-privadas y el aumento de la filantropía estratégica están fortaleciendo el sector y mejorando su capacidad para abordar desafíos sociales complejos.

Es así como las ESAL son esenciales para el desarrollo socioeconómico global. Su capacidad para llenar vacíos institucionales, proporcionar servicios críticos y contribuir a la sostenibilidad y los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) subraya su importancia. Sin embargo, para maximizar su impacto, es crucial abordar los desafíos relacionados con la

sostenibilidad financiera y la gestión eficaz. Con el apoyo adecuado y la colaboración continua, las ESAL pueden seguir desempeñando un papel crucial en la construcción de sociedades más justas y sostenibles (Salamon, 1994; Salamon y Anheier, 1996).

## **5. Metodología**

La metodología de este trabajo se define como el conjunto de principios y procedimientos que guían el desarrollo de la investigación, abarcando el enfoque adoptado, la estrategia de investigación y las técnicas empleadas para la recolección y análisis de datos. Según Hernández, Fernández y Baptista (2014), la metodología implica ‘el cómo’ se realizará el estudio a través de acciones y procedimientos específicos que permitan describir y analizar el problema planteado (p. 92). En este apartado, se presentan de manera clara el tipo de estudio, el enfoque metodológico y las técnicas utilizadas, destacando su papel fundamental para garantizar la coherencia y validez del presente proyecto de investigación.

### **5.1 Tipo de estudio**

La presente investigación se enmarca en un estudio de tipo descriptivo. Según Nassaji (2015), este tipo de estudios “busca detallar las características y clasificar fenómenos para comprender mejor sus patrones y relaciones” (p. 129). Este estudio descriptivo busca caracterizar las prácticas operativas de las ESAL en Santiago de Cali, analizando aspectos relacionados con su estructura organizativa, su transparencia financiera y el cumplimiento normativo, todo dentro del marco del RTE.

### **5.2 Enfoque de investigación**

El presente estudio se centra en la caracterización de las ESAL en Cali, utilizando un enfoque cuantitativo complementado por elementos cualitativos. El enfoque cuantitativo permite examinar aspectos como la estructura organizativa, el cumplimiento de las normativas tributarias y el impacto de las ESAL en el desarrollo social, a través de datos que pueden ser medidos numéricamente. Este enfoque facilita la identificación de patrones en las prácticas operativas y financieras de una muestra representativa de las ESAL, tal como lo describen Creswell y Creswell (2018).

Por otro lado, el enfoque cualitativo complementa este análisis al explorar de manera más profunda las percepciones de las ESAL respecto a su rol en la comunidad, su impacto social y su relación con las normativas. A través de encuestas y la revisión de documentos relevantes, se analizan aspectos no cuantificables como la percepción de las ESAL sobre su contribución social y su transparencia organizativa. Patton (2015) enfatiza que el enfoque cualitativo permite una comprensión más profunda de los fenómenos sociales, proporcionando una perspectiva más amplia sobre las prácticas y desafíos de las ESAL en Cali.

### **5.3 Diseño no experimental y transeccional de la investigación**

El diseño de esta investigación es de tipo no experimental y transeccional, en el que las variables del estudio no fueron manipuladas y se midieron en un momento único. Según Hernández, Fernández y Baptista (2014), este enfoque permite analizar fenómenos tal como ocurren en su contexto natural, proporcionando una descripción precisa de las prácticas tributarias y de transparencia de las ESAL en Santiago de Cali.

Los sujetos de estudio fueron las ESAL activas en la ciudad, cuya información de contacto fue proporcionada por la Cámara de Comercio de Santiago de Cali. Se utilizó el software Brevo, una herramienta especializada en mensajería masiva, para enviar un cuestionario a todas las entidades registradas.

En cuanto a los protocolos y procedimientos, el cuestionario (ver Anexo A) incluyó 25 preguntas cerradas y abiertas que abordaron aspectos como el cumplimiento normativo, las prácticas de transparencia, y las percepciones sobre la evasión y elusión fiscal. Este instrumento fue validado a través de un piloto inicial para garantizar su pertinencia antes de su aplicación. Los datos recopilados se analizaron mediante herramientas gráficas y estadísticas descriptivas, lo que permitió identificar patrones clave en el comportamiento tributario de las ESAL.

Las unidades de análisis son las ESAL a las que se aplica la encuesta, y los datos obtenidos buscan incluir información sobre prácticas tributarias, niveles de cumplimiento y estrategias de transparencia en la gestión financiera. Este diseño no experimental y transeccional tiene como objetivo analizar de manera detallada las características de las ESAL y su desempeño en el marco del RTE, proporcionando una comprensión integral de las dinámicas estudiadas.



#### 5.4 Fuentes y técnicas de recolección de información

Las fuentes primarias son aquellas que permiten la recolección de datos a través de relatos verbales o documentos escritos proporcionados por los participantes de un evento o situación. Estos datos pueden ser recolectados mediante métodos como la observación y la realización de encuestas (Ajayi, 2017). En el presente trabajo, la técnica seleccionada para recolectar la información fue la encuesta, aplicada mediante un cuestionario estructurado compuesto por 25 preguntas cerradas de opción múltiple y dos preguntas abiertas. Este instrumento permitió recopilar información relacionada con el perfil de las entidades, sus prácticas tributarias y el grado de conocimiento que poseen respecto a las normativas tributarias aplicables a las ESAL.

Para garantizar la transparencia del proceso, se incluye el formato completo de la encuesta en el (Anexo A). Esto permite al lector conocer en detalle las preguntas formuladas, enfocadas en aspectos como el cumplimiento normativo, la transparencia financiera y las percepciones de las ESAL frente a temas relacionados con la evasión y la elusión tributaria.

En cuanto a las fuentes secundarias, estas permiten la recolección de información a través de escritos originales o proporcionados por testigos directos de un evento o situación específica (Ajayi, 2017). En este caso, se realizó una revisión de literatura enfocada en documentos académicos como libros, tesis y artículos de investigación. Esto permitió extraer conceptos, datos, teorías y normativas que sirvieron como sustento para el desarrollo del trabajo.

El procedimiento de revisión de literatura incluyó los siguientes pasos:

En una primera fase, se consideraron 45 textos relevantes, entre los que se encontraban artículos académicos, libros especializados y normativas relacionadas con las ESAL y el RTE. De estos, se excluyeron 15 textos por falta de pertinencia directa al contexto colombiano, redundancia de información o enfoques que no se alineaban con el tema de investigación. Las principales bases de datos consultadas fueron *Scopus*, *EBSCOhost*, *Google Scholar* y recursos disponibles en la biblioteca de la Pontificia Universidad Javeriana Cali. La información seleccionada fue integrada principalmente en el marco teórico y en la sección metodológica del trabajo, sirviendo como base conceptual para analizar las prácticas tributarias y de transparencia de las ESAL.

Adicionalmente, se llevó a cabo una revisión de estados financieros suministrados por la cámara de comercio de Cali y portales web de varias ESAL, centrada en los datos disponibles públicamente. Este proceso permitió identificar patrones en la publicación de información, revelando que, en muchos casos, los portales web parecían estar diseñados únicamente para cumplir con las exigencias normativas, sin incluir información sustancial sobre la gestión operativa o financiera de la entidad. Asimismo, se observó la omisión de detalles clave como programas ejecutados, impacto social o datos financieros completos, lo cual limita la transparencia efectiva.

## **5.5 Población y muestra**

En líneas generales, el término “población” se refiere al conjunto completo de elementos o unidades de observación que se toman en cuenta en un estudio, representando el universo de investigación y sirviendo como base para extrapolar los resultados (Otzen y Manterola, 2017). La población abarca a todos los individuos directamente relacionados con la investigación, de los cuales se recolectan datos esenciales.

En el contexto de esta investigación, la población incluye todas las ESAL registradas en Cali. De acuerdo con la Cámara de Comercio de Cali, hay 7,191 ESAL registradas en la ciudad. Para este estudio, se considerará este valor como la población total.

### **5.5.1. Cálculo de la muestra**

Para determinar la muestra se empleó un método de selección aleatoria simple, lo que significa que se seleccionaron los participantes de manera completamente al azar, sin ningún tipo de sesgo o preferencia. La ecuación empleada para determinar el tamaño de la muestra es una herramienta estándar en la investigación estadística que ayuda a determinar una muestra que sea un reflejo adecuado de la población en estudio (Otzen y Manterola, 2017). Esto asegura que los resultados obtenidos a partir de la muestra sean confiables y aplicables a toda la población con mayor confianza.

La muestra final se calculó para determinar cuántas encuestas debían aplicarse, asegurando un nivel de confianza del 95% y un margen de error del 5%. El cálculo de la muestra se basó en la ecuación estadística estándar, con el objetivo de garantizar que el número de encuestas aplicado fuese representativo de la población total de ESAL registradas en Cali, lo que permite extrapolar los resultados de manera confiable:

$$n = \frac{Z^2 P Q N}{E^2 (N - 1) + Z^2 P Q}$$

donde:

- (n) es el tamaño de la muestra,
- (Z) es el valor z para el nivel de confianza (1.96 para el 95%),
- (P) es la proporción esperada (0.5 para máxima variabilidad),
- (Q) es 1 - P,
- (N) es el tamaño de la población,
- E es el margen de error.

Este método asegura que la muestra seleccionada sea representativa de la población total de ESAL en Cali, permitiendo extrapolar los resultados de manera confiable al universo completo.

$$n = \frac{(1.96)^2 * (0.5) * (0.5) * (7191)}{0.05^2 * (7191 - 1) + (1.96)^2 * (0.5) * (0.5)}$$

Lo anterior arroja como resultado que n= 365.4

Para calcular la muestra, se solicitó apoyo a la biblioteca de la Pontificia Universidad Javeriana Cali, con el fin de obtener la información sobre las ESAL activas en la ciudad. Esta información, proporcionada por la Cámara de Comercio de Cali a través de la colaboración con la universidad, incluía datos de contacto como correos electrónicos para facilitar la comunicación con las ESAL.

Para la gestión y envío de las encuestas, se utilizó el software Brevo, una herramienta especializada en correspondencia masiva. Este software permitió monitorear estadísticas clave, como la cantidad de correos abiertos y los clics en los enlaces de las encuestas. Gracias a esta herramienta y a un esfuerzo persistente, se alcanzó la cantidad de encuestas necesarias para cumplir con los requisitos de la muestra establecida para el trabajo de grado.

## 6. Resultados

Este capítulo se dedica a la presentación y análisis de los resultados obtenidos en la encuesta, mostrando cómo estos contribuyen al cumplimiento de los objetivos específicos del trabajo. Para facilitar la comprensión y garantizar una estructura lógica, los resultados se han organizado en subsecciones que corresponden directamente a cada objetivo, destacando los hallazgos más relevantes en relación con dichos objetivos.

La primera sección de este capítulo, “Perfil y funcionamiento de las ESAL en Santiago de Cali”, ofrece un panorama detallado sobre las ESAL en términos de su estructura organizativa, antigüedad, actividades meritorias y distribución geográfica. Este análisis inicial es fundamental para contextualizar la realidad de estas entidades y comprender el entorno en el que operan, sentando las bases para evaluar su desempeño en aspectos financieros y normativos.

A partir de esta base, las siguientes secciones están orientadas al cumplimiento de los objetivos específicos del trabajo. En la segunda sección, “Descripción del marco legal y contable aplicable a las ESAL en el RTE y su evolución”, se analizan el conocimiento y la percepción de las normativas tributarias por parte de las ESAL, así como los desafíos asociados a su aplicación. Este apartado busca resaltar la importancia del marco normativo en la sostenibilidad financiera y la alineación de las entidades con los principios legales establecidos.

La tercera sección, “Prácticas de gestión financiera y de transparencia en las ESAL de Santiago de Cali”, examina la adopción de medidas clave como la reinversión de excedentes, la rendición de cuentas y el impacto de las auditorías en la sostenibilidad y la transparencia fiscal. Aquí se destaca cómo las estrategias financieras y los mecanismos de control interno son esenciales para garantizar la eficiencia y la confianza en el sector.

Finalmente, en la cuarta sección, “Recomendaciones para mejorar la supervisión y regulación de las ESAL en el marco del RTE”, se proponen estrategias fundamentadas para fortalecer el cumplimiento normativo, reducir la elusión fiscal y garantizar una alineación más estrecha con los principios de responsabilidad social. Estas propuestas están orientadas a optimizar la regulación existente y reforzar los mecanismos de control y supervisión.

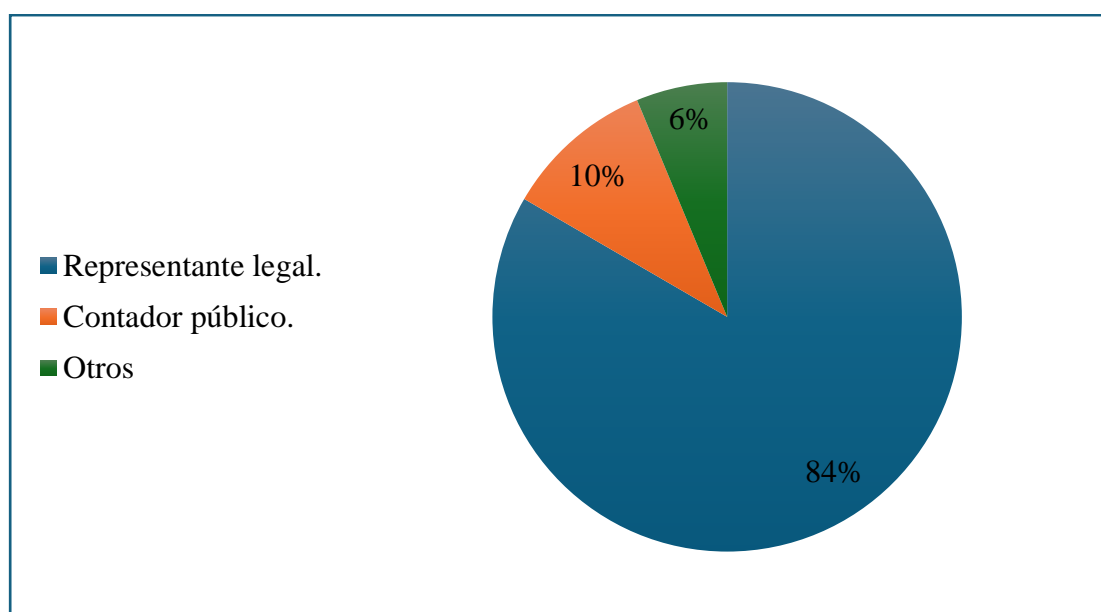
## 6.1 Perfil y funcionamiento de las ESAL en Santiago de Cali

En este subapartado se presenta una caracterización detallada de las ESAL en Santiago de Cali, con el fin de proporcionar un contexto que permita comprender mejor su estructura organizativa, actividades y distribución geográfica. Este análisis se realiza en función de las respuestas obtenidas en la encuesta aplicada y se enfoca en aspectos fundamentales como los roles administrativos predominantes, el tiempo de funcionamiento, las actividades meritorias desarrolladas y la ubicación de estas organizaciones en las comunas de la ciudad. Esta información no solo facilita identificar los perfiles principales de las ESAL, sino que también establece una base para evaluar cómo estas características impactan en su capacidad de adaptarse a las normativas, operar de manera sostenible y cumplir con sus objetivos sociales.

### Pregunta 1: ¿Cuál es su cargo dentro de la entidad?

**Figura 1**

#### El cargo de los encuestados



**Nota.** Elaboración propia.

Según los datos presentados en la Figura 1, el 83.48% de los encuestados (306 personas) ocupa el cargo de representante legal en las ESAL de Santiago de Cali. El 10.35% (38 personas) son contadores públicos, y el 6.27% (23 personas) desempeña otros roles, como administradores y directores financieros. Esta distribución indica una concentración significativa de responsabilidades administrativas y tributarias en los representantes legales y

contadores públicos, resaltando su papel crucial en la gestión organizativa y contable de estas entidades.

La centralización de funciones en estos cargos sugiere la necesidad de formación especializada en áreas como gobernanza, transparencia y cumplimiento normativo. Una estructura organizativa que depende en gran medida de unos pocos individuos puede enfrentar desafíos operativos y de sostenibilidad. Por lo tanto, es esencial implementar estrategias que promuevan una distribución más equitativa de responsabilidades y fortalezcan las capacidades de liderazgo dentro de las ESAL.

Desde una perspectiva teórica, la Teoría Institucional de Meyer y Rowan (1977) sostiene que las organizaciones adoptan estructuras y prácticas que les otorgan legitimidad dentro de su entorno social y normativo. En el caso de las ESAL, la concentración de responsabilidades en representantes legales y contadores públicos puede interpretarse como una respuesta a las expectativas institucionales y a la necesidad de cumplir con regulaciones específicas.

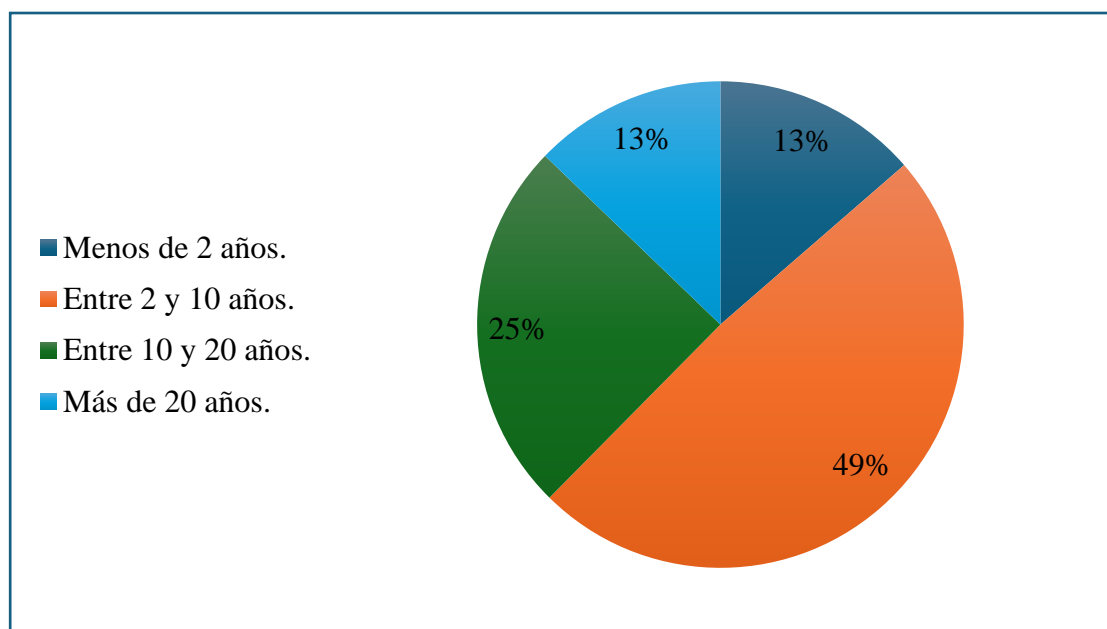
Además, el DUR 1625 de 2016 establece que los representantes legales de las ESAL son responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales y de la presentación de informes financieros que reflejen la realidad operativa de la entidad. Por su parte, el Decreto 2420 de 2015 regula la aplicación de las NIIF para estas entidades, subrayando la necesidad de una gestión contable estandarizada y transparente.

La estructura organizativa de las ESAL en Santiago de Cali, se caracteriza por la centralización de funciones en representantes legales y contadores públicos, esto destaca la necesidad de fortalecer la formación y distribución de responsabilidades dentro de estas entidades. Al hacerlo, se promoverá una mayor transparencia, equidad y sostenibilidad, alineándose con las teorías institucionales, así como con el marco legal vigente.

## Pregunta 2: ¿Cuánto tiempo lleva funcionando la entidad?

**Figura 2**

### Tiempo en que llevan funcionando las entidades



**Nota.** Elaboración propia.

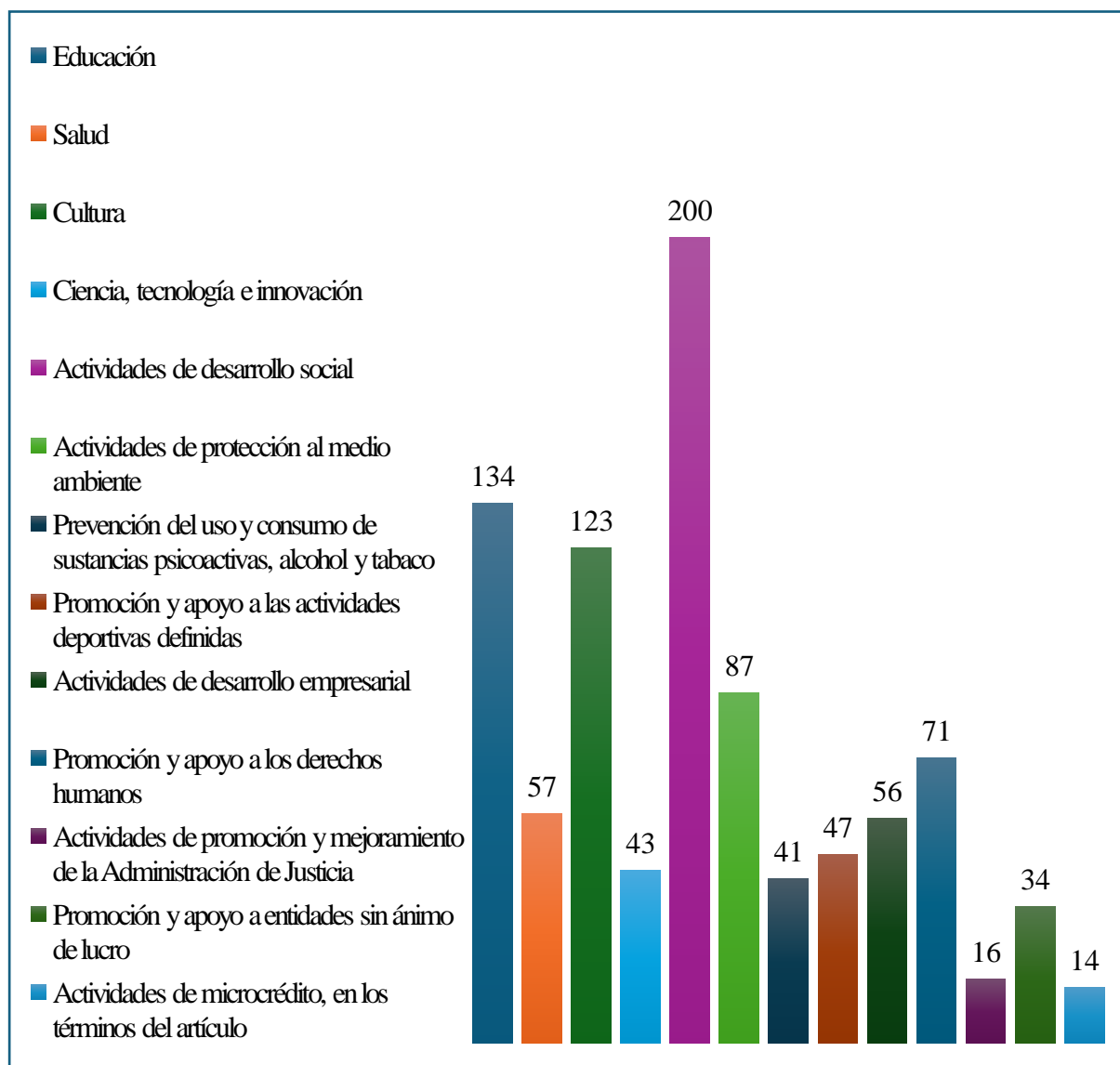
Los datos presentados en la Figura 2, el 48.78% de las entidades (179 ESAL) han estado operando entre 2 y 10 años, mientras que el 24.80% (91 ESAL) tienen entre 10 y 20 años de funcionamiento. Un 12.81% (47 ESAL) cuentan con más de 20 años de antigüedad, mientras que el 13.62% (50 ESAL) son entidades relativamente nuevas, con menos de 2 años de funcionamiento. Este panorama muestra que una parte significativa de las ESAL ha logrado consolidarse en el tiempo, mientras que las más recientes enfrentan mayores retos para establecerse en un entorno regulatorio exigente.

La antigüedad de las ESAL también varía según el tipo de actividad y ubicación. Las entidades que operan en sectores como la educación y la salud, ubicadas en áreas urbanas, tienden a ser más estables en el tiempo, mientras que las que desarrollan actividades menos tradicionales, como el arte o el medio ambiente, presentan mayores dificultades, especialmente en zonas rurales. Esto puede estar relacionado con las oportunidades de financiamiento, las capacidades administrativas y el acceso a formación en normativas específicas del RTE.

### Pregunta 3: ¿Cuál es su actividad meritoria?

Figura 3

#### Actividades meritorias de las entidades



**Nota.** Elaboración propia.

En la Figura 3, se resumen 923 respuestas, dado que los encuestados podían seleccionar múltiples opciones. Las principales actividades meritorias identificadas incluyen el Desarrollo Social (200 respuestas), Educación (134 respuestas) y Cultura (123 respuestas). Estas áreas representan los principales focos de acción de las ESAL en Santiago de Cali, reflejando un compromiso significativo con el bienestar y el desarrollo humano. Otras actividades destacadas



incluyen la Protección al Medio Ambiente (87 respuestas) y los Derechos Humanos (71 respuestas), mostrando una diversificación en el impacto social de estas entidades.

El análisis sugiere que el enfoque de las ESAL abarca tanto necesidades fundamentales como la educación y la salud, así como áreas emergentes como la innovación tecnológica y la prevención del consumo de sustancias psicoactivas. Esta amplitud refleja un esfuerzo por responder a las demandas sociales de la comunidad y promover el desarrollo sostenible. La capacidad de estas entidades para abordar diversas causas comunitarias simultáneamente subraya su flexibilidad y el alcance de su misión.

Estos resultados se relacionan con la Teoría del Capital Social (Putnam, 1993), quien resalta que las ESAL, al trabajar en áreas como la educación, los derechos humanos y el medio ambiente, fortalecen las redes sociales y fomentan la confianza y la cooperación dentro de la comunidad. Esto incrementa su legitimidad y les permite movilizar recursos para ampliar su impacto. Además, desde la perspectiva de la Teoría de la Responsabilidad Social Corporativa (RSC) adaptada a las ESAL, estas actividades meritorias no solo cumplen con sus obligaciones fiscales, sino que también contribuyen activamente al bienestar social y ambiental, reforzando su papel como agentes de cambio en el desarrollo sostenible.

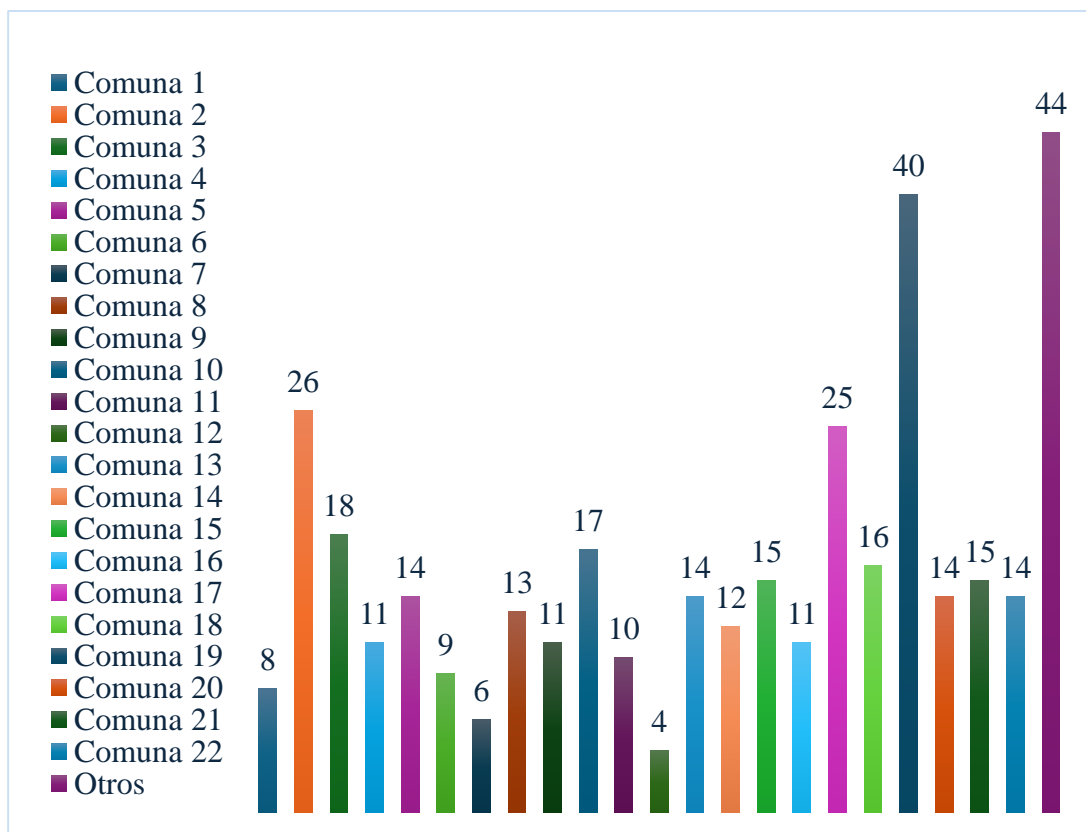
En términos legales, el DUR 1625 de 2016 clasifica las actividades meritorias que las ESAL pueden desarrollar dentro del RTE. Estas actividades no solo son un requisito para acceder a los beneficios fiscales, sino que también reflejan la alineación de las ESAL con objetivos de política pública orientados al interés general. La diversificación observada en las actividades meritorias de las ESAL de Cali resalta su capacidad para adaptarse a las prioridades sociales y las normativas vigentes.

Esta diversidad de actividades meritorias desarrolladas por las ESAL en Santiago de Cali evidencia su impacto integral en la comunidad. Al abordar áreas clave como la educación, la cultura y el medio ambiente, estas entidades no solo fortalecen el tejido social de la ciudad, sino que también contribuyen a la sostenibilidad y la equidad social. Este enfoque comprehensivo posiciona a las ESAL como actores esenciales para el progreso colectivo y el desarrollo urbano sostenible.

### Pregunta 5: ¿En qué comuna está ubicada la entidad?

Figura 4

#### Comunas en las que se encuentran las ESAL



**Nota.** Elaboración propia.

Como se muestra en la Figura 4, de las 367 ESAL que participaron en la encuesta, 40 están ubicadas en la Comuna 19, 44 se agrupan en la categoría de “Otros”, 26 pertenecen a la Comuna 2, y el resto se distribuyen entre las demás comunas. Esta notable concentración en la Comuna 19 sugiere que, aunque las ESAL buscan actuar en áreas con necesidades sociales, también tienden a establecerse en zonas con mayor acceso a infraestructura y recursos, lo que podría facilitar su operatividad y sostenibilidad. No obstante, esto no implica que estas organizaciones prosperen únicamente en áreas económicamente favorecidas, ya que la combinación de necesidades sociales y un entorno adecuado para su funcionamiento influye significativamente en su distribución geográfica.

Es importante aclarar que, aunque estas organizaciones pueden encontrar condiciones favorables en áreas con características socioeconómicas más desarrolladas, su verdadera

contribución al desarrollo económico debe ser evaluada con criterios claros y específicos. Solo mediante una evaluación rigurosa es posible afirmar su impacto en la recaudación tributaria y el bienestar local, asegurando que su presencia en estas zonas favorezca tanto a las comunidades como a los objetivos de las ESAL.

La adaptabilidad y el compromiso de las ESAL con las comunidades locales se destacan como atributos clave, subrayando la importancia de un entorno de apoyo que facilite su operación y crecimiento. Estas organizaciones, al estar profundamente integradas en las dinámicas sociales y económicas de las áreas donde operan, no solo proporcionan servicios directos como educación, salud y asistencia social, sino que también actúan como catalizadores del desarrollo económico.

Por ejemplo, muchas ESAL generan empleo local, tanto directo como indirecto, lo que contribuye a la reducción del desempleo y a la mejora del bienestar económico en las comunidades. Además, su enfoque en proyectos sostenibles y en la reinversión de sus excedentes en actividades meritorias fortalece la economía local al fomentar un ciclo continuo de inversión en capital humano y social.

Desde el marco teórico, la Teoría del Capital Social (Putnam, 1993) explica cómo estas organizaciones generan redes de confianza y cooperación en las áreas donde operan, aumentando su impacto en las comunidades. Asimismo, la Teoría Institucional (Meyer y Rowan, 1977) refuerza la importancia de legitimar sus actividades y ubicaciones mediante prácticas que cumplan con las expectativas sociales y legales. Esta combinación de enfoques permite a las ESAL no solo operar eficazmente, sino también construir relaciones sólidas que aumenten su sostenibilidad.

La ubicación estratégica de las ESAL en Cali, particularmente su concentración en áreas como la Comuna 19, refleja un modelo de intervención comunitaria que es sensible a las dinámicas locales y aprovecha las oportunidades económicas y sociales únicas de cada comuna. Este modelo no solo fortalece el tejido social de Cali, sino que también tiene el potencial de influir en el desarrollo económico de la ciudad. Las políticas de apoyo diferenciadas para las ESAL son esenciales porque permiten ajustar las intervenciones según las características específicas de cada comuna, maximizando así el impacto de estas entidades en el desarrollo local.

## 6.2 Describir el marco legal y contable aplicable a las ESAL en el RTE y su evolución

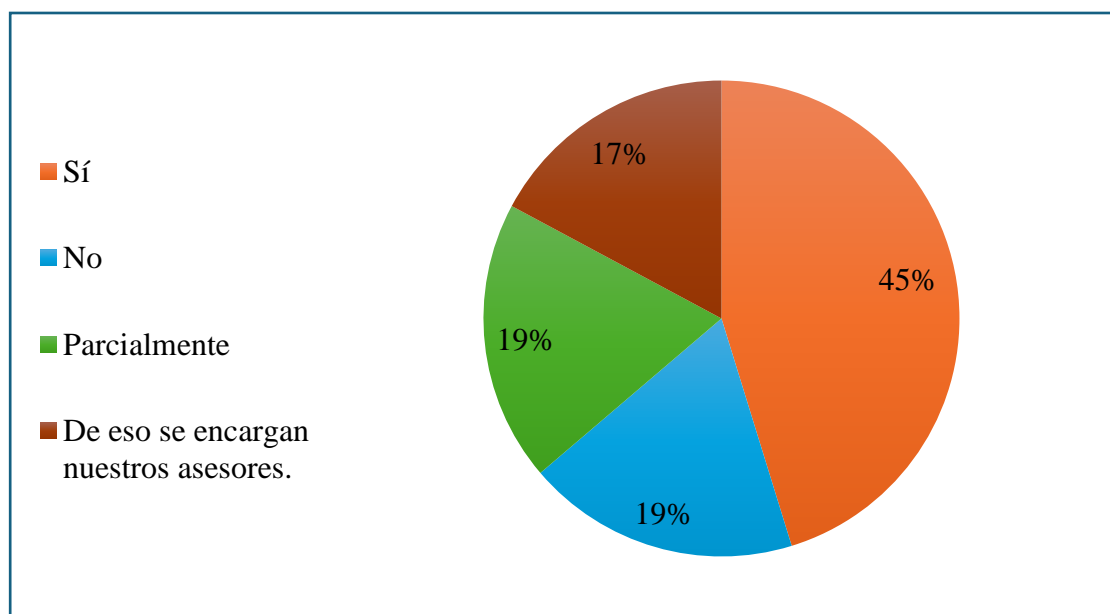
En este apartado se analizan los hallazgos relacionados con el marco legal y contable que rige las ESAL dentro del RTE. El objetivo principal es evaluar el conocimiento, la aplicación y las prácticas normativas adoptadas por estas entidades, así como identificar las brechas y desafíos en su cumplimiento. Este análisis se centra en aspectos clave como el nivel de familiaridad con la normativa, la percepción de su facilidad de aplicación, las diferencias entre los regímenes tributarios, y los requisitos para calificar dentro del RTE.

Los resultados aquí presentados no solo permiten comprender el grado de alineación de las ESAL con el marco normativo vigente, sino que también reflejan las implicaciones de su cumplimiento en términos de sostenibilidad y transparencia financiera. Este enfoque proporciona una visión integral de cómo estas organizaciones enfrentan las responsabilidades fiscales, ofreciendo una base para plantear recomendaciones orientadas a fortalecer su impacto social y garantizar un manejo ético y eficiente de los beneficios tributarios.

**Pregunta 6: ¿Conoce la normativa tributaria en cuanto al impuesto de renta aplicable a las ESAL?**

**Figura 5**

**Conocimiento de la normativa tributaria relacionada con el impuesto de renta**



**Nota.** Elaboración propia.

Como se puede apreciar en la Figura 5, de las 367 respuestas obtenidas, el 45.22% de los encuestados afirmó conocer la normativa tributaria relacionada con el impuesto de renta aplicable a las ESAL. Este resultado indica un nivel significativo de información en una parte de las organizaciones, lo que sugiere la existencia de una base importante de conocimiento que puede ser aprovechada para mejorar el cumplimiento fiscal en el sector. Sin embargo, un 19.07% de los encuestados reportó un conocimiento parcial de la normativa, lo que refleja un entendimiento incompleto que puede dificultar la gestión eficiente de los tributos.

Por otro lado, el 18.52% de los encuestados señaló desconocer la normativa tributaria aplicable, evidenciando una brecha significativa en el conocimiento esencial para el manejo adecuado de sus obligaciones fiscales. Adicionalmente, un 17.18% delega esta responsabilidad a asesores externos, lo que implica una dependencia potencialmente riesgosa, pues la falta de comprensión interna puede limitar la capacidad de las entidades para supervisar y garantizar el correcto cumplimiento de las normativas.

Estos resultados destacan que, entre los representantes legales y contadores encuestados de las ESAL, 2 contadores y 66 representantes legales indicaron no tener conocimiento alguno sobre la normativa tributaria. Esto pone de manifiesto una necesidad urgente de fortalecer la capacitación en materia fiscal dentro de las ESAL, especialmente en los roles clave encargados de la administración y el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En términos conceptuales la Teoría del Cumplimiento Fiscal (Fischer et al., 1992) enfatiza que la moral tributaria y el conocimiento de las normas son fundamentales para fomentar el cumplimiento voluntario. Un conocimiento deficiente o parcial de las normativas fiscales puede erosionar la capacidad de las ESAL para cumplir con sus responsabilidades tributarias y debilitar su legitimidad. Por su parte, la Teoría Institucional (Meyer & Rowan, 1977) resalta que el cumplimiento de normativas fortalece la legitimidad de las organizaciones frente a los *stakeholders* y asegura su sostenibilidad a largo plazo.

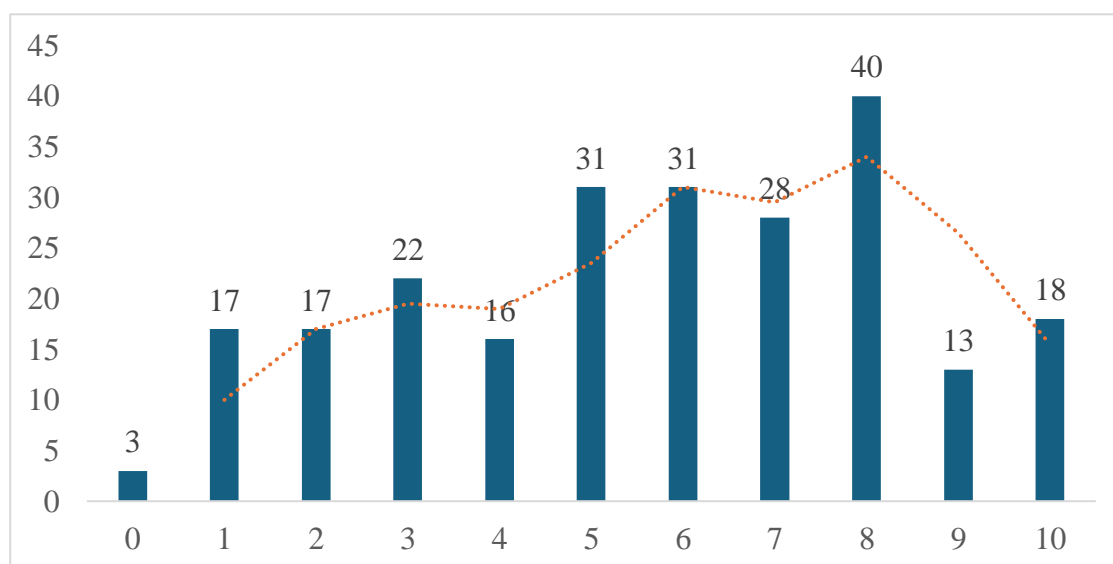
Considerando las bases normativas los instrumentos como el DUR 1625 de 2016 y el ET establecen lineamientos claros para el cumplimiento fiscal, los cuales son esenciales para que las ESAL mantengan su estatus dentro del RTE. Sin embargo, el desconocimiento o la comprensión parcial de estos lineamientos puede generar incumplimientos, riesgos de sanciones y afectar la sostenibilidad de las entidades.

Por lo tanto, es fundamental implementar estrategias que fortalezcan la educación y capacitación tributaria en las ESAL, especialmente dirigida a los representantes legales y contadores, quienes son responsables de la gestión fiscal de estas organizaciones. Esto contribuiría a reducir los riesgos asociados al incumplimiento normativo, a incrementar la eficiencia en el uso de los recursos y a fortalecer la confianza de los donantes y la comunidad.

**Pregunta 7: ¿Qué tan fácil es aplicar esta normativa? califique de 1 al 10 (siendo 1 muy fácil y 10 muy difícil)**

**Figura 6**

### Percepción de la aplicación normativa en las entidades



**Nota.** Elaboración propia.

La Figura 6 muestra un total de 256 respuestas, ya que esta pregunta fue respondida exclusivamente por quienes en la pregunta anterior afirmaron conocer total o parcialmente la normativa tributaria. Entre los encuestados, 40 calificaron la dificultad de aplicación de la normativa con un 8, 31 con un 5, y otros 31 con un 6. Estos datos revelan que una parte significativa de los encuestados percibe desafíos de moderados a altos en la implementación de la normativa tributaria. Por otro lado, 56 respuestas se encuentran en el rango de 0 a 3, lo que indica que algunos consideran la aplicación relativamente sencilla, mientras que 99 respuestas calificaron la dificultad entre 7 y 10, reflejando percepciones de mayor complejidad en este aspecto.

El análisis de estas respuestas sugiere una percepción general de dificultad moderada, con una media aproximada de 5.63, una mediana de 6 y una moda de 8. Estos valores resaltan que, aunque existen experiencias diversas, una proporción importante de los encuestados encuentra la normativa difícil de aplicar. Además, la dispersión de respuestas a lo largo de toda la escala, desde calificaciones bajas (0 a 2) hasta altas (8 a 10), subraya la variabilidad en las experiencias de implementación normativa entre las ESAL.

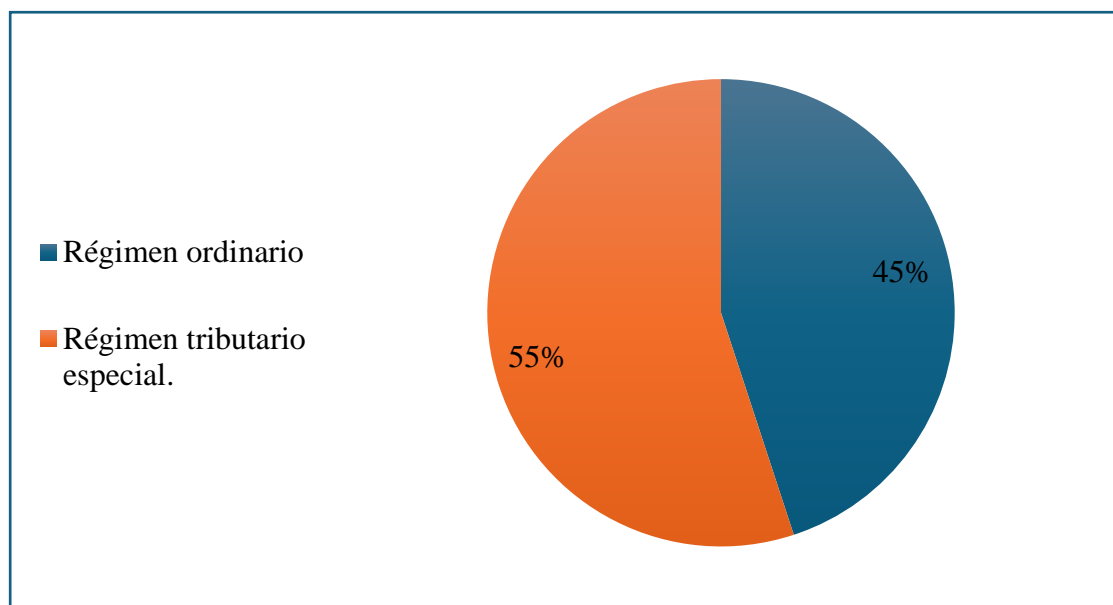
De este modo, se observa que la Teoría del Cumplimiento Fiscal (Fischer et al., 1992) donde se resalta que el nivel de conocimiento y las percepciones sobre la complejidad normativa afectan directamente el cumplimiento tributario. Cuando las normas se perciben como complejas o difíciles de aplicar, esto puede desincentivar el cumplimiento, especialmente en organizaciones con recursos limitados. En el caso de las ESAL, esta dificultad podría reflejar limitaciones en capacidades internas o una falta de recursos para asesorías especializadas. Asimismo, la Teoría Institucional (Meyer & Rowan, 1977) refuerza que las organizaciones buscan legitimarse adaptándose a las normativas y expectativas sociales, pero estas adaptaciones pueden ser desafiantes en contextos de alta regulación.

Estos resultados enfatizan la necesidad de diseñar programas de capacitación específicos que ayuden a las ESAL a interpretar y aplicar la normativa de manera más eficiente. Adicionalmente, sería beneficioso fomentar una mayor accesibilidad a herramientas y guías prácticas por parte de entidades como la DIAN. Mejorar tanto la comprensión como la implementación de estas normativas no solo incrementaría el cumplimiento legal, sino que también fortalecería la sostenibilidad y operatividad de las ESAL a largo plazo, permitiéndoles concentrarse en cumplir sus objetivos sociales con mayor efectividad.

**Pregunta 9: ¿La entidad pertenece al Régimen Ordinario o al Régimen Tributario Especial?**

**Figura 7**

**Cantidad de ESAL que pertenecen al Régimen Ordinario o al RTE**



**Nota.** Elaboración propia.

En lo mostrado por la Figura 7 se refleja la distribución de las 367 ESAL encuestadas, de las cuales 202 están registradas bajo el RTE y 165 bajo el Régimen Ordinario. El régimen tributario especial ofrece beneficios tributarios significativos, como una tarifa del 20% en el impuesto sobre la renta, que puede reducirse a cero si las entidades reinvierten sus excedentes en actividades meritorias dentro del año fiscal siguiente. Esta flexibilidad permite a las ESAL maximizar su impacto social sin estar sujetas a una carga tributaria elevada, siempre y cuando los recursos se utilicen para sus fines sociales.

Por otro lado, las ESAL bajo el régimen ordinario no cuentan con estos beneficios y están sujetas a una mayor tarifa del impuesto sobre la renta, lo que puede limitar sus recursos para cumplir con su objeto social. Aunque ambas categorías de ESAL practican retenciones, las del régimen ordinario están más afectadas por la carga tributaria, ya que deben cumplir con obligaciones tributarias como cualquier contribuyente de ese régimen, lo que puede impactar su liquidez y dificultar la eficiencia operativa y el mantenimiento de sus programas sociales.



La distribución de las ESAL entre los dos regímenes tributarios revela una dualidad en la naturaleza y posiblemente en las prácticas tributarias de estas organizaciones en Cali. Que la mayoría esté inscrita en el régimen especial puede indicar un enfoque en actividades meritorias reconocidas y apoyadas por el gobierno, lo que refleja el propósito social y comunitario de estas organizaciones y su alineación con políticas públicas que buscan fomentar el bienestar social a través de incentivos tributarios.

Sin embargo, la presencia significativa de ESAL en el régimen ordinario sugiere que hay entidades que pueden no cumplir con los criterios del régimen especial o que eligen no participar en él por razones estratégicas o prácticas. Esto tiene implicaciones directas en el recaudo tributario, ya que estas ESAL están sujetas a una tasa impositiva estándar y mayores obligaciones en retenciones en la fuente, contribuyendo potencialmente más al ingreso tributario que aquellas en el régimen especial.

Teóricamente hablando esta situación puede ser explicada a través del análisis de elusión fiscal. Según Gravelle (2009) y Shaviro (2000), la elusión fiscal consiste en aprovechar vacíos legales para minimizar la carga tributaria dentro del marco legal, aunque pueda considerarse éticamente cuestionable. En el contexto de las ESAL, investigaciones como las de Arango Tejada et al. (2023) y Arenas Niño (2022) destacan que algunas entidades han sido utilizadas como mecanismos de elusión fiscal, accediendo a beneficios tributarios del RTE sin cumplir con su finalidad social. Esto puede deberse a prácticas como la subestimación de ingresos o la sobreestimación de gastos, tal como han identificado estudios del Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia -INCP (2015).

La formalización dentro del RTE busca transformar esta dinámica al exigir que las entidades cumplan requisitos estrictos, como la reinversión de excedentes en actividades meritorias y la publicación de informes transparentes. Este cambio de régimen no solo refuerza la transparencia, sino que también promueve el cumplimiento tributario ético y eficiente. Según Musgrave y Musgrave (1989), un sistema tributario bien diseñado debe equilibrar incentivos con controles para garantizar que los beneficios otorgados se traduzcan en un impacto social significativo.

Además, la presencia de ESAL en el Régimen Ordinario refleja una realidad operativa que no debe ser ignorada. Estas entidades contribuyen de manera más directa al recaudo tributario, pero enfrentan mayores desafíos para mantener su sostenibilidad y operar conforme

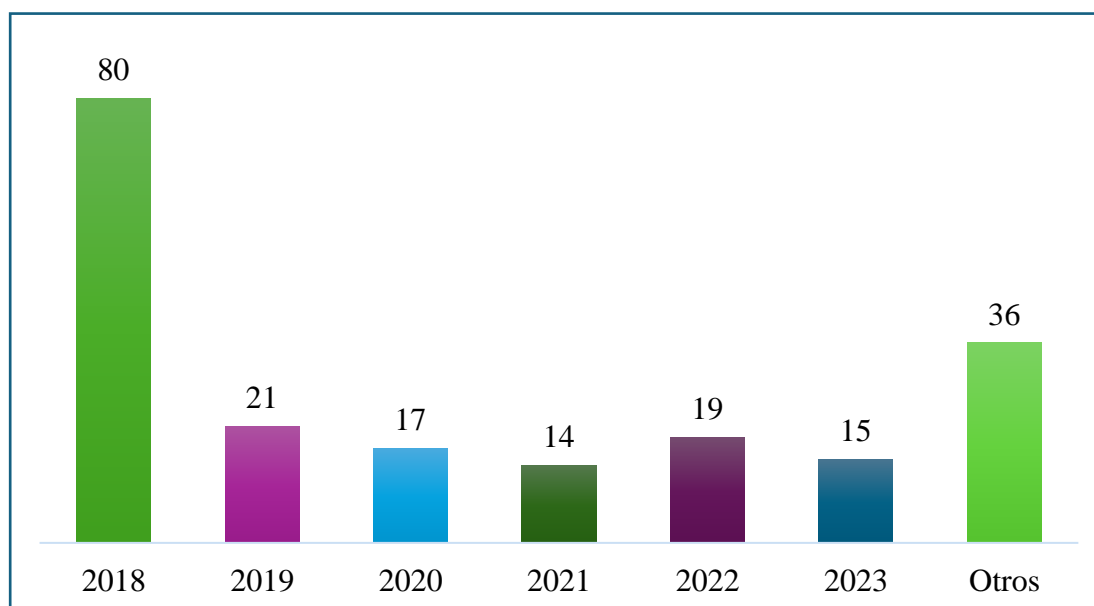
a sus objetivos sociales. Este hecho puede limitar su capacidad de generar impacto en las comunidades más vulnerables, lo que resalta la importancia de ajustar las políticas públicas para facilitar su transición al RTE siempre que cumplan con los requisitos.

Los resultados de la encuesta ponen de manifiesto una segmentación significativa entre las ESAL en el RTE y aquellas en el Régimen Ordinario. Mientras que las primeras disfrutaban de beneficios fiscales que fortalecen su sostenibilidad, las segundas enfrentan mayores restricciones financieras que pueden limitar su capacidad de operar y cumplir su misión social. Este análisis resalta la importancia de reforzar la formalización de las ESAL en el RTE, no solo para evitar prácticas de elusión fiscal, sino también para garantizar un sistema más justo y equitativo, en el que las entidades cumplan su propósito de impacto social y contribuyan al desarrollo sostenible.

#### **Pregunta 10: ¿Desde qué año la entidad está definida dentro del Régimen Tributario Especial?**

**Figura 8**

#### **Año de nacimiento de las entidades del RTE**



**Nota.** Elaboración propia.

De acuerdo con los datos de la Figura 8 se presentan 202 respuestas, distribuidas de la siguiente manera: 80 entidades se han definido dentro del RTE desde 2018, 21 desde 2019, 17

desde 2020, 14 desde 2021, 19 desde 2022, 15 desde 2023, y 36 en categorías agrupadas bajo “Otros”. Esta diversidad temporal pone de manifiesto tanto la evolución de las políticas fiscales como la capacidad de las entidades para ajustarse a las normativas del RTE en diferentes contextos regulatorios.

La alta incorporación de entidades desde 2018 puede asociarse con cambios normativos clave, como los introducidos por la Ley 1819 de 2016, que estableció mayores exigencias para acceder al RTE, incluyendo la obligación de registrar sus actividades y presentar informes de gestión pública. Este marco legal buscaba fomentar la transparencia y mitigar prácticas de evasión y elusión fiscal, incentivando a las entidades a formalizarse bajo el régimen especial para garantizar un impacto social efectivo.

Desde una perspectiva teórica, Fischer et al. (1992) explica que los cambios normativos, combinados con incentivos claros, promueven el comportamiento fiscal responsable. Las entidades que ingresaron al RTE después de 2018 probablemente respondieron tanto a las nuevas exigencias regulatorias como a la necesidad de acceder a los beneficios tributarios del régimen. Sin embargo, como sugiere James Alm (2012), el éxito de esta transición depende de la percepción de justicia y confianza en el sistema fiscal. Esto podría ser un desafío para las entidades más recientes, que pueden no estar completamente familiarizadas con las normativas o carecer de las capacidades administrativas necesarias para cumplirlas.

Por otro lado, las entidades con mayor trayectoria dentro del RTE tienden a presentar prácticas más consolidadas de transparencia y cumplimiento normativo. Desde el enfoque de la Teoría Institucional (Meyer y Rowan, 1977), estas organizaciones han adoptado estructuras y procesos que legitiman su papel ante la sociedad y las autoridades fiscales. Sin embargo, para las entidades más recientes, especialmente aquellas incorporadas después de 2020, el cumplimiento efectivo de las normativas puede requerir un esfuerzo adicional en capacitación tributaria y adaptación organizacional.

Además, el análisis de la diversidad temporal sugiere diferencias significativas en la capacidad de adaptación a los cambios normativos. Las entidades más antiguas, que han permanecido en el RTE durante varios años, tienden a tener una mayor familiaridad con los requisitos legales, incluyendo la reinversión de excedentes en actividades meritorias y la presentación de informes financieros transparentes. Por el contrario, las entidades más recientes

pueden enfrentar barreras en la implementación de estos estándares, lo que podría derivar en prácticas de incumplimiento involuntario o en una gestión menos eficiente de los recursos.

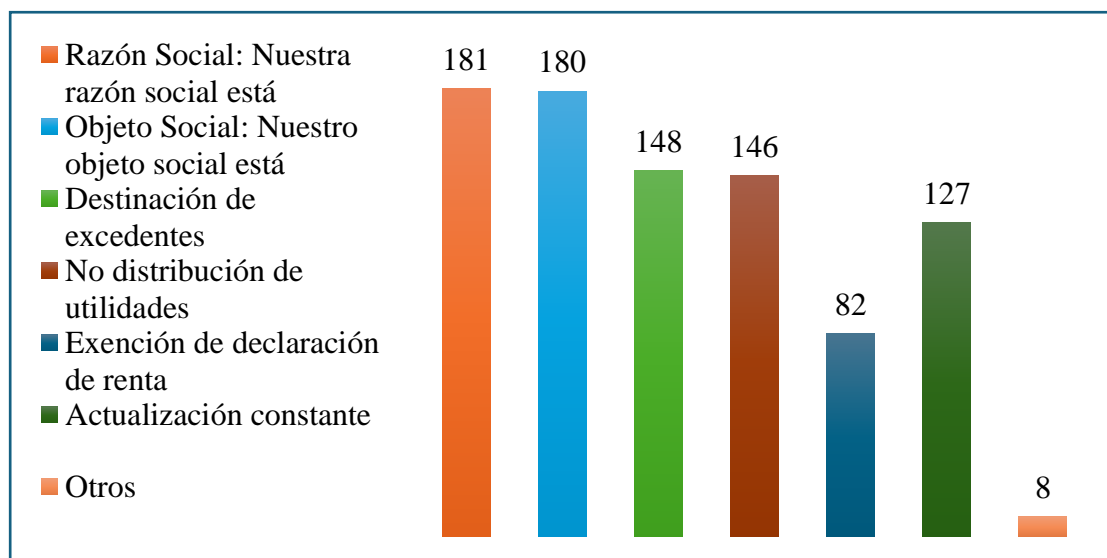
Desde un enfoque regulatorio, el DUR 1625 de 2016 establece las condiciones para acceder al RTE, incluyendo la reinversión de excedentes, la transparencia en la gestión y la obligación de registrar información pública. Estas disposiciones son fundamentales para garantizar que tanto las entidades nuevas como las antiguas cumplan con los objetivos fiscales y sociales del régimen. Sin embargo, como destacan Arenas Niño (2022) y el INCP (2015), el cumplimiento efectivo depende no solo de la claridad de las normativas, sino también del apoyo estatal en términos de capacitación y supervisión.

La evolución de las entidades dentro del RTE refleja un panorama heterogéneo en términos de conocimiento, cumplimiento y capacidades administrativas. Las entidades más antiguas presentan prácticas más consolidadas que les permiten adaptarse mejor a los cambios regulatorios, mientras que las más recientes requieren mayor orientación para evitar riesgos asociados con la elusión fiscal y garantizar su sostenibilidad operativa. Este análisis resalta la importancia de fortalecer las políticas públicas y los mecanismos de control para asegurar que todas las entidades bajo el RTE contribuyan de manera efectiva al desarrollo social y económico del país, cumpliendo con los objetivos del régimen especial y consolidando su impacto en las comunidades.

**Pregunta 11: ¿Cuáles requisitos cumple su entidad para ser del Régimen tributario Especial?**

**Figura 9**

**Cumplimiento de requisitos para mantener la calificación en el RTE**



**Nota.** Elaboración propia.

La Figura 9 permite observar un total de 872 respuestas, dado que la pregunta permitía selección de múltiples respuestas. 181 entidades indicaron que cumplen con el requisito de tener una razón social acorde al régimen tributario especial, 180 afirmaron que su objeto social cumple con los criterios del régimen, 148 declararon que cumplen con la destinación de excedentes, 146 indicaron que no distribuyen utilidades, 82 señalaron que no pagan impuesto de renta, 127 mantienen una actualización constante de sus datos y 8 marcaron la opción “Otros”.

Estos datos reflejan un cumplimiento variado de los requisitos establecidos para formar parte del RTE. Sin embargo, es importante aclarar que, aunque algunas entidades no están obligadas a pagar el impuesto de renta debido a los beneficios otorgados por el régimen, esto no implica que estén exentas de presentar sus declaraciones tributarias. Este incumplimiento en la presentación de informes puede sugerir la necesidad de orientación adicional para garantizar la transparencia y el correcto manejo de las responsabilidades fiscales.

En el ámbito teórico, la Teoría del Cumplimiento Fiscal (Fischer et al., 1992) destaca la relevancia de la moral tributaria y la percepción de equidad como factores determinantes en el comportamiento fiscal. La falta de comprensión o cumplimiento selectivo de los requisitos del RTE podría estar relacionada con percepciones de complejidad normativa o desconfianza en el sistema tributario. Este aspecto subraya la necesidad de una mayor claridad y accesibilidad en las normativas aplicables a las ESAL, promoviendo una cultura organizacional que valore la equidad y la transparencia fiscal.

Además, desde la perspectiva de la Teoría Institucional (Meyer y Rowan, 1977), las entidades que no cumplen plenamente con los requisitos del RTE podrían enfrentar desafíos en la legitimidad percibida por la sociedad y los entes reguladores. La alineación de las ESAL con las normativas del régimen no solo refuerza su sostenibilidad fiscal, sino que también fortalece su aceptación y respaldo social.

Como lo señala Gravelle (2009), prácticas como la elusión fiscal, aunque legales, pueden surgir de lagunas normativas que permiten a las entidades beneficiarse del RTE sin cumplir completamente con su propósito social. Esto evidencia la importancia de contar con mecanismos de supervisión que mitiguen tales prácticas y garanticen que los beneficios fiscales se utilicen exclusivamente para actividades meritorias, como lo establece el DUR 1625 de 2016.

Al analizar estas respuestas, se observa un panorama diverso en términos de cumplimiento. Aunque muchas ESAL parecen comprender los requisitos fundamentales y declaran cumplirlos, la falta de unanimidad al marcar todas las opciones sugiere posibles brechas de conocimiento o un enfoque selectivo que podría no estar alineado con el propósito social y fiscal del régimen. Esta situación resalta la importancia de reforzar la educación fiscal y la supervisión dentro del RTE, especialmente para aquellas entidades que podrían estar aprovechando los beneficios tributarios sin cumplir plenamente con sus compromisos legales y éticos.

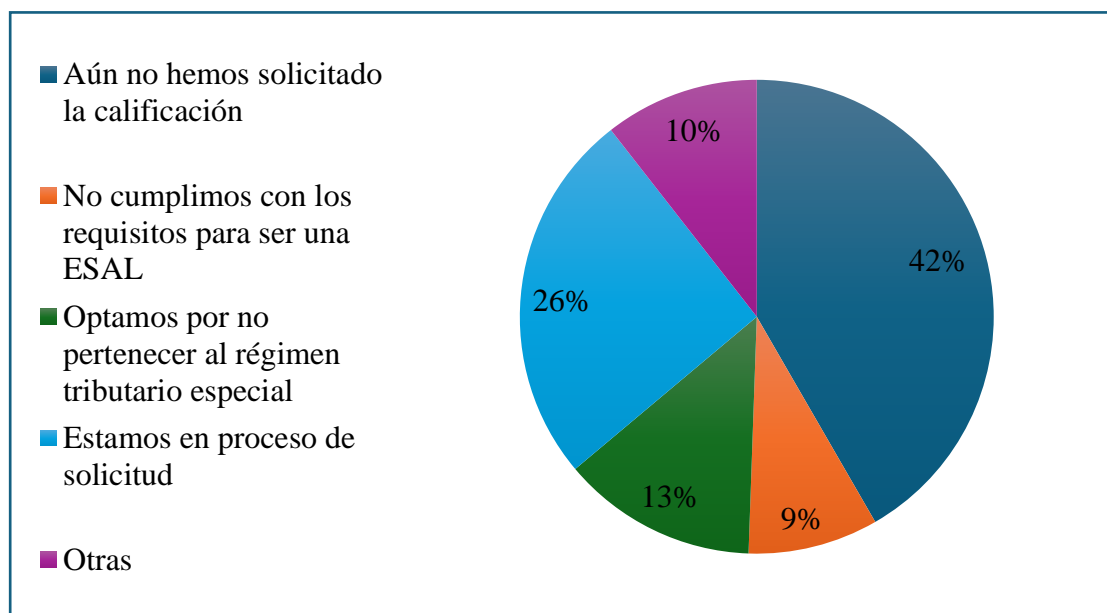
Este escenario pone de manifiesto dos aspectos clave para el análisis del trabajo: primero, la necesidad de garantizar que las ESAL comprendan plenamente los requisitos y propósitos del RTE, alineando sus actividades con los principios de transparencia y equidad tributaria; y segundo, la importancia de intensificar los mecanismos de supervisión y control. Esto incluye la implementación de auditorías regulares y el fortalecimiento de las normativas existentes para identificar posibles desviaciones, asegurando que los beneficios tributarios sean

utilizados exclusivamente para actividades meritorias y en cumplimiento de la misión social del régimen.

### Pregunta 12: ¿Porque su entidad no está dentro del Régimen Tributario Especial?

Figura 10

#### Entidades que no están dentro del RTE



**Nota.** Elaboración propia.

En la Figura 10 se tienen 180 respuestas en total, de las cuales 75 entidades indican que aún no han solicitado la calificación para pertenecer al RTE, 16 señalan que no cumplen con los requisitos necesarios, 24 optaron por no pertenecer al régimen, 46 están en proceso de solicitud, y 19 entidades indicaron otras razones. Estos datos revelan diversas motivaciones y barreras para la adhesión al régimen, abarcando desde la falta de interés o conocimiento hasta decisiones estratégicas deliberadas que podrían estar relacionadas con la evasión de obligaciones tributarias.

De las entidades que no forman parte del RTE, 75 señalaron que no han solicitado la calificación. Esto puede reflejar una falta de conocimiento sobre los beneficios que el régimen ofrece, como lo establece el ET (Artículo 358), que permite a las ESAL eximirse del impuesto de renta si cumplen con la destinación de sus excedentes en actividades meritorias. Alternativamente, esta falta de solicitud también puede ser una estrategia para evitar las

obligaciones y el escrutinio asociados con el régimen, como los controles que exige el DUR 1625 de 2016, incluyendo la presentación de informes detallados y la transparencia financiera.

Por otro lado, 16 entidades admitieron que no cumplen con los requisitos necesarios, lo que podría estar vinculado a problemas internos en áreas como la gestión y la transparencia. Desde una aproximación teórica, la Teoría Institucional (Meyer y Rowan, 1977) señala que la legitimidad de las organizaciones depende de su capacidad para cumplir con las normas y expectativas sociales. El incumplimiento de los requisitos del RTE podría indicar una falta de alineación con estas expectativas, afectando la confianza pública en estas entidades. Además, como lo señala Gravelle (2009) en el contexto de la elusión fiscal, algunas entidades pueden explotar lagunas normativas para operar como organizaciones sin ánimo de lucro sin cumplir plenamente con las obligaciones del RTE, lo que resalta la necesidad de un mayor control regulatorio.

Un hallazgo preocupante es que 24 entidades optaron por no pertenecer al RTE. Esto podría indicar que perciben mayores beneficios operando bajo el régimen ordinario, donde no enfrentan el nivel de control y rendición de cuentas que exige el régimen especial. Este comportamiento podría estar relacionado con intentos de evitar una supervisión más estricta y el cumplimiento de normativas fiscales. Este escenario coincide con las observaciones de Buitrago Guerrero et al. (2021), quienes argumentan que la falta de incentivos claros para adherirse a regímenes especiales puede llevar a prácticas que erosionan la equidad fiscal.

Asimismo, 46 entidades en proceso de solicitud reflejan una transición hacia la regularización. Sin embargo, esto plantea preguntas sobre la sostenibilidad del cumplimiento a largo plazo y sobre cuántas de estas entidades realmente se adaptarán a las exigencias del régimen. Este comportamiento resalta la importancia de un enfoque educativo y de acompañamiento por parte de las autoridades tributarias, como sugiere el Artículo 364-5 del ET, que promueve la transparencia y la rendición de cuentas en las ESAL.

Finalmente, 19 entidades citaron “otras razones” para no estar en el régimen. Aunque estas razones no se detallan, podrían incluir restricciones internas, falta de recursos para adaptarse a las exigencias normativas, o incluso decisiones estratégicas para evitar el escrutinio público y las obligaciones del régimen especial. Este comportamiento puede estar vinculado a la Teoría de la Elección Racional (Allingham y Sandmo, 1972), que sugiere que las decisiones



fiscales están basadas en un análisis de costo-beneficio. En este caso, estas entidades podrían percibir que los costos de la adhesión al RTE superan los beneficios fiscales.

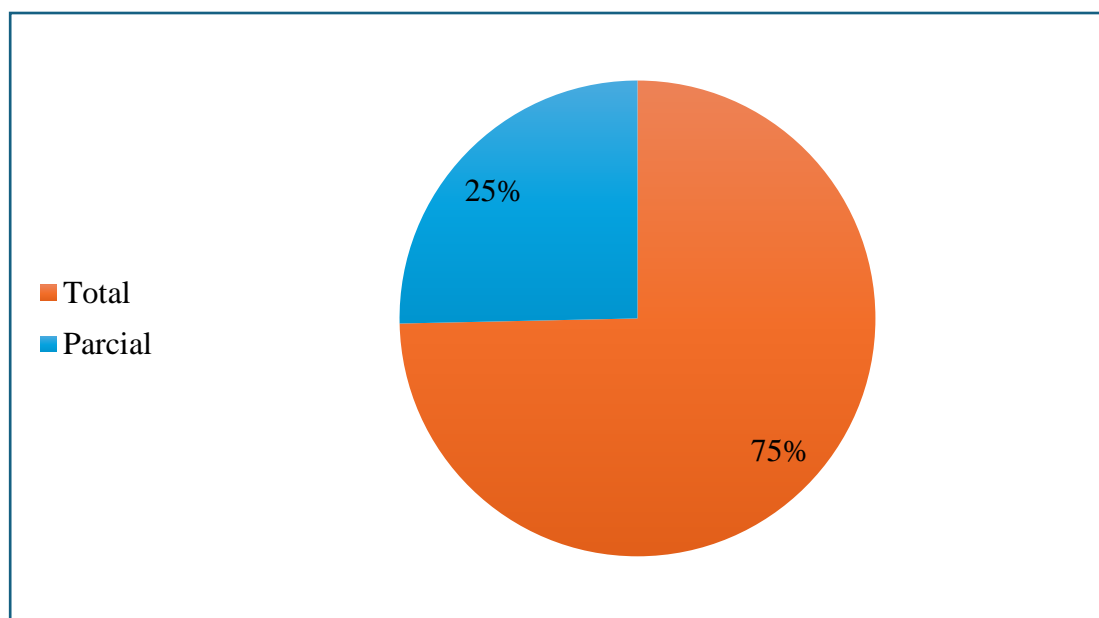
Para abordar estas problemáticas, es necesario un enfoque integral que combine mayores controles fiscales, como auditorías regulares y supervisión estricta, con programas educativos dirigidos a representantes legales y contadores de las ESAL. Estas medidas deben enfocarse en fomentar una cultura de transparencia y responsabilidad fiscal que incentive la adhesión al RTE, garantizando que los beneficios tributarios se utilicen exclusivamente para actividades meritorias. Tal enfoque no solo mejorará el cumplimiento normativo, sino que también fortalecerá la confianza pública en el sector sin ánimo de lucro y optimizará su contribución al desarrollo social y económico del país. Esto es fundamental para cumplir con el propósito del RTE y mitigar riesgos asociados a la evasión y elusión fiscal, como lo destacan Zucman (2015) y el Decreto 2150 de 2017.

### **6.3 Examinar las prácticas de gestión financiera y de transparencia en las ESAL de Santiago de Cali que afectan su responsabilidad fiscal**

La gestión financiera y la transparencia son pilares fundamentales para el correcto funcionamiento de las ESAL y su contribución al bienestar social. En esta sección, se examinan prácticas clave relacionadas con la reinversión de excedentes, la adopción de políticas de transparencia, el cumplimiento tributario y el impacto de las auditorías en la sostenibilidad y la rendición de cuentas de estas organizaciones.

Los resultados obtenidos destacan tanto los avances como las áreas de mejora en las estrategias financieras y las políticas de transparencia adoptadas por las ESAL en Cali. Mientras que muchas entidades muestran un compromiso sólido con prácticas como la reinversión total de excedentes y la adopción de datos abiertos, otras enfrentan desafíos en la implementación de sistemas de control financiero y auditoría que garanticen el cumplimiento normativo y la sostenibilidad.

A través de este análisis, se busca no solo identificar tendencias y brechas, sino también, identificar los elementos clave para proponer recomendaciones que fortalezcan la responsabilidad fiscal y la transparencia en las ESAL. Este enfoque permite comprender cómo estas prácticas impactan directamente en la confianza pública, la eficiencia operativa y la capacidad de estas organizaciones para cumplir con sus objetivos sociales de manera sostenible.

**Pregunta 4: ¿La entidad realiza la reinversión de los excedentes parcial o totalmente?****Figura 11****Reinversión de los excedentes**

**Nota.** Elaboración propia.

La cuarta pregunta de la encuesta explora las prácticas de reinversión de excedentes en las ESAL de Santiago de Cali. Según los datos de la Figura 11, de las 367 respuestas analizadas, el 74.7% (274 entidades) declaró realizar la reinversión total de sus excedentes, mientras que el 25.3% (93 entidades) indicó realizar una reinversión parcial. Estos resultados reflejan un alto nivel de compromiso con la sostenibilidad y la misión institucional por parte de la mayoría de las ESAL, destacando la preferencia por estrategias de reinversión que favorezcan su fortalecimiento a largo plazo.

El predominio de la reinversión total señala que las ESAL están alineadas con las disposiciones del RTE, el cual estipula que los excedentes deben reinvertirse para mantener los beneficios fiscales. Este mecanismo no solo exime del impuesto de renta cuando los excedentes se destinan a actividades meritorias, sino que también asegura que los recursos se utilicen para fortalecer la misión social de las entidades.

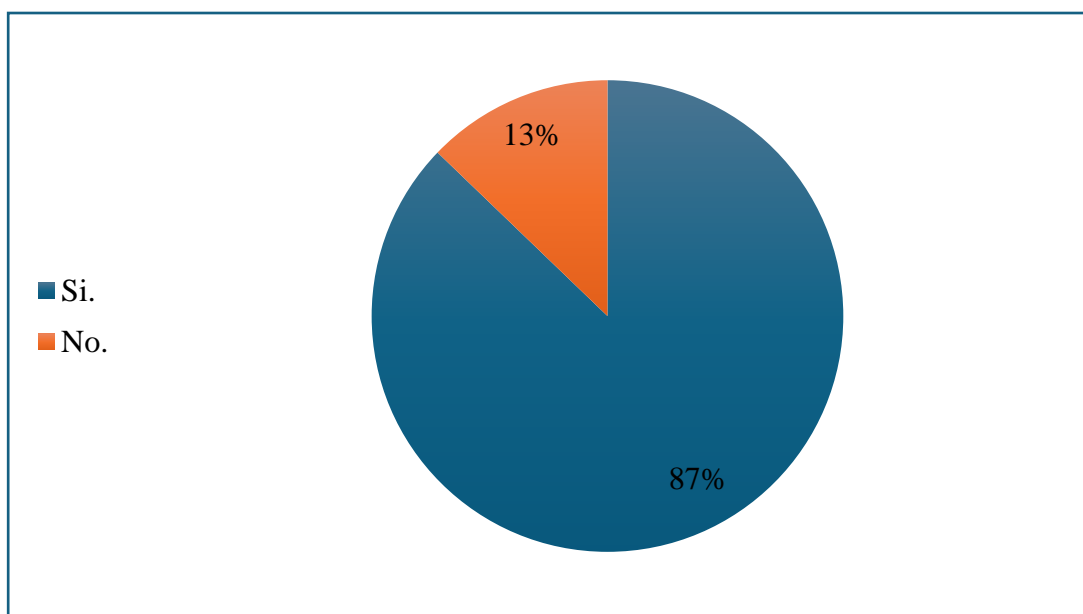
Por otro lado, el 25.3% de las entidades que optan por una reinversión parcial pueden estar buscando equilibrar sus necesidades inmediatas y futuras, como la creación de reservas,

inversiones en infraestructura, o la diversificación de fuentes de ingresos. Aunque estas decisiones son estratégicas, también representan un área de oportunidad para fortalecer la sostenibilidad y alinearse con los principios del RTE, maximizando así los beneficios fiscales y sociales.

Desde el marco normativo, el DUR 1625 de 2016 enfatiza que las ESAL deben demostrar que sus excedentes se reinvierten en su totalidad para mantener su calificación en el RTE. Esto refuerza la importancia de la transparencia y la responsabilidad en la gestión financiera. El incumplimiento de esta obligación puede derivar en la pérdida de beneficios tributarios y, por ende, en desafíos financieros para las entidades.

En este sentido, se destaca que la reinversión de excedentes como una práctica esencial para el éxito a largo plazo de las ESAL. Además, resaltan la necesidad de que los formuladores de políticas públicas diseñen incentivos que promuevan la reinversión total y brinden apoyo técnico a aquellas entidades que optan por una reinversión parcial. La implementación de estrategias que fortalezcan la sostenibilidad financiera de las ESAL contribuiría a consolidar su impacto social y su capacidad de adaptación a los retos del entorno.

De esta manera, la práctica de reinversión de excedentes se convierte no solo en un requisito fiscal, sino también en un reflejo del compromiso de las ESAL con el desarrollo sostenible y el bienestar social, alineándose con los objetivos del RTE y consolidando su rol como agentes clave en el progreso comunitario.

**Pregunta 15: ¿En su ESAL se adoptan prácticas de transparencia de datos abiertos?****Figura 12****Prácticas de transparencia de datos abiertos adoptadas por la ESAL**

**Nota.** Elaboración propia.

La pregunta 15 de la encuesta explora la adopción de prácticas de transparencia de datos abiertos en las ESAL. En la Figura 12, se puede apreciar que, de las 367 entidades encuestadas, 320 afirmaron implementar dichas prácticas, lo que representa un 87.2% del total. Este alto porcentaje refleja un movimiento significativo hacia la rendición de cuentas y la participación pública en el sector. Por otro lado, 47 entidades (12.8%) indicaron que no adoptan estas prácticas, lo que destaca una brecha importante que debe ser atendida.

El hecho de que una mayoría significativa de ESAL implemente prácticas de transparencia de datos abiertos es un indicativo alentador. Estas prácticas refuerzan la confianza entre las ESAL y sus grupos de interés, mejoran la colaboración y potencian el impacto social de las organizaciones. Tal como lo plantea la Teoría de la Responsabilidad Social Corporativa adaptada a las ESAL, estas entidades tienen la obligación ética de exceder sus responsabilidades legales y promover el bienestar social a través de una gestión transparente y responsable. Además, el enfoque en la transparencia también está alineado con la Teoría del Capital Social de Putnam (1993), que subraya cómo las redes de confianza y reciprocidad fortalecen la cohesión social y aumentan el apoyo comunitario.

Sin embargo, el 12.8% de entidades que no adoptan prácticas de datos abiertos representa un desafío que podría estar vinculado al

imiento, la falta de recursos tecnológicos o incluso una resistencia al escrutinio público. La falta de transparencia en la rendición de cuentas puede ir en contra de los intereses de estas ESAL y generar desconfianza, pues según la Teoría de la Justicia Fiscal de Rawls (1971), la adopción de prácticas transparentes es un mecanismo clave para garantizar la equidad y la confianza en las instituciones.

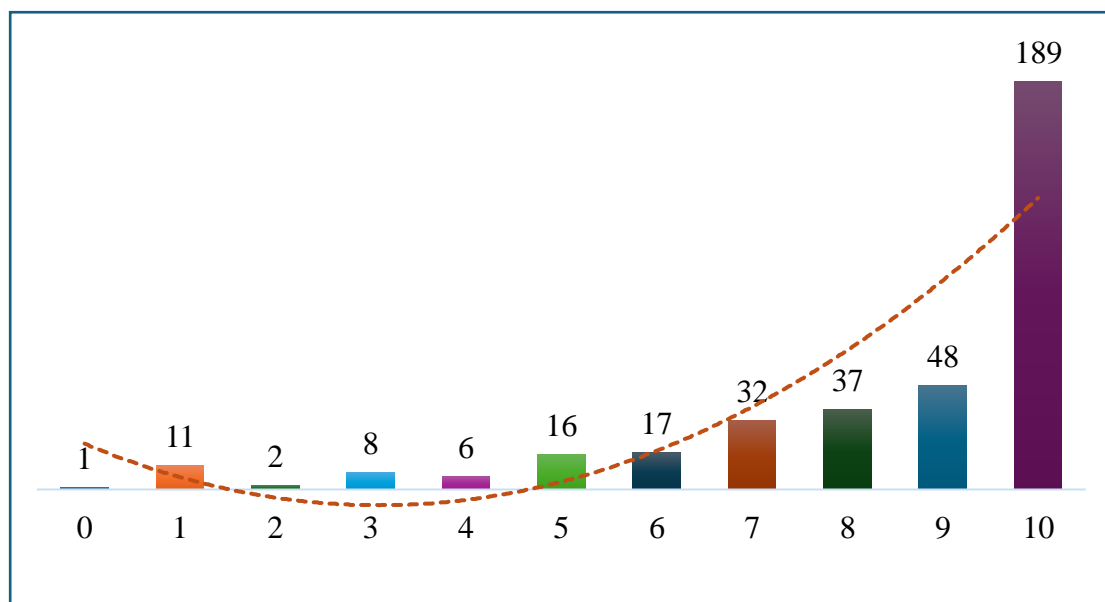
Actualmente, en Colombia, aunque la Superintendencia de Sociedades y la DIAN supervisan aspectos financieros y tributarios, no existe un mecanismo específico dedicado exclusivamente a la supervisión de la transparencia en la gestión de datos abiertos de las ESAL. La Ley 1474 de 2011 y el Decreto 2150 de 2017 refuerzan la importancia de la transparencia en la gestión financiera de estas entidades, exigiendo informes detallados y accesibles al público. Sin embargo, la implementación de un organismo especializado podría cerrar la brecha existente y garantizar que todas las ESAL cumplan con los estándares de transparencia requeridos.

Para abordar estas carencias, se propone la creación de una unidad específica dentro de la Superintendencia de Sociedades o la DIAN, que se encargue de supervisar el cumplimiento de las prácticas de datos abiertos. Este organismo podría trabajar en conjunto con otras instituciones gubernamentales y ONGs para establecer estándares claros, realizar auditorías regulares y desarrollar plataformas tecnológicas que faciliten la publicación y verificación de datos. Además, la adopción de estándares internacionales como las NIIF y NAI contribuiría a mejorar la calidad y fiabilidad de los informes de las ESAL, fortaleciendo aún más la confianza pública.

**Pregunta 16: ¿En términos de cumplimiento tributario, califique a su ESAL? en una escala del 1 al 10, (donde 1 es que NO cumple y 10 que cumple plenamente).**

**Figura 13**

**Nivel de cumplimiento tributario de la ESAL**



**Nota.** Elaboración propia.

En la pregunta 16 de la encuesta evalúa el nivel de cumplimiento tributario de las ESAL en una escala del 1 al 10 como se observa en la Figura 13, donde 1 representa el incumplimiento total y 10 el cumplimiento pleno. De las 367 respuestas recopiladas, 189 entidades calificaron su cumplimiento con un 10, reflejando un pleno compromiso con las normativas tributarias. Este alto nivel de cumplimiento sugiere que estas organizaciones han adoptado prácticas robustas de gestión tributaria y cuentan con una comprensión clara de las normativas aplicables, lo que respalda una cultura organizacional orientada hacia la responsabilidad y la transparencia fiscal. Además, 48 entidades calificaron con un 9, reforzando la percepción de un cumplimiento mayoritario sólido en el sector.

La predominancia de calificaciones altas, especialmente en los rangos de 9 y 10, podría estar vinculada a factores como el acceso a asesoría especializada, la adopción de estándares internacionales como las NIIF, y el fortalecimiento de la gobernanza tributaria dentro de estas entidades. Según la Teoría del Cumplimiento Fiscal de Fischer et al. (1992), este comportamiento también está influenciado por la moral tributaria y la percepción de justicia del

sistema fiscal. Al adoptar buenas prácticas fiscales, las ESAL no solo cumplen con sus obligaciones legales, sino que también refuerzan la confianza pública en su gestión y contribuyen al fortalecimiento del tejido social.

Sin embargo, 37 entidades otorgaron una calificación de 8, indicando un cumplimiento adecuado, pero con áreas susceptibles de mejora. En el extremo opuesto, 11 entidades calificaron con un 1 y una con un 0, reflejando un cumplimiento insuficiente o nulo. Este segmento minoritario, aunque significativo, evidencia la existencia de barreras estructurales, falta de recursos o desconocimiento de las normativas tributarias. Según la Teoría de la Elección Racional de Allingham y Sandmo (1972), estas dificultades pueden surgir cuando las organizaciones enfrentan una percepción de altos costos asociados al cumplimiento en comparación con los beneficios percibidos, lo que destaca la necesidad de reforzar incentivos y mecanismos de apoyo.

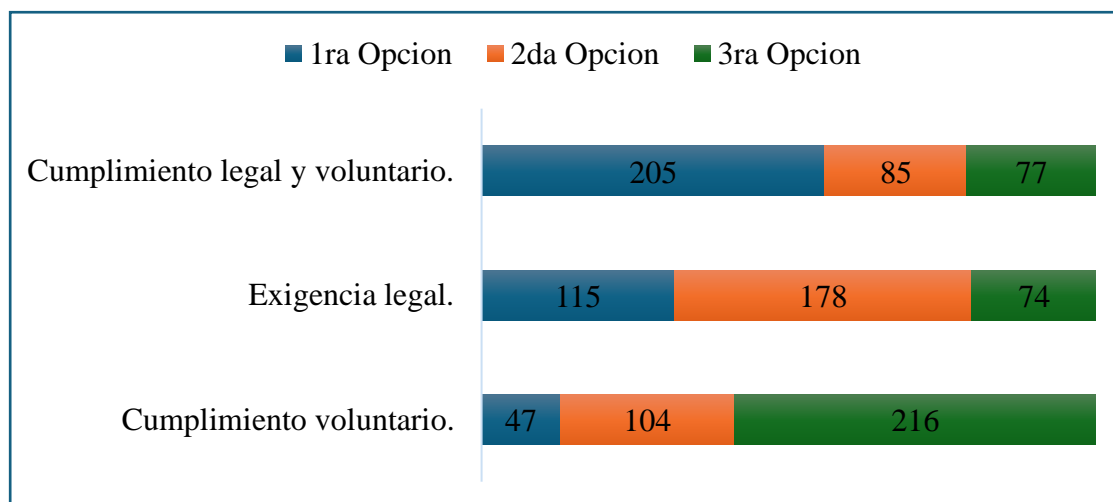
Para abordar estas desigualdades, es fundamental implementar programas de capacitación tributaria y asistencia técnica dirigidos a las ESAL con calificaciones más bajas. La Ley 1474 de 2011 y el Decreto 2150 de 2017 ya destacan la importancia de la transparencia y la educación tributaria en el fortalecimiento de las entidades sin ánimo de lucro. Sin embargo, estos esfuerzos deben ampliarse para incluir estrategias específicas que ayuden a las organizaciones a superar barreras estructurales y mejorar su cumplimiento.

Este análisis sugiere que, si bien la mayoría de las ESAL en Cali parecen estar cumpliendo adecuadamente con sus obligaciones tributarias, existe un segmento que requiere atención adicional para asegurar un cumplimiento más uniforme en todo el sector. Mejorar el acceso a recursos educativos y reforzar los mecanismos de apoyo puede ayudar a elevar el nivel de cumplimiento tributario en todas las ESAL, contribuyendo así a una mayor transparencia y sostenibilidad dentro del sector (Ash CPA, 2023).

### Pregunta 17: ¿A qué se debe la transparencia de la entidad?

**Figura 14**

**Factores que contribuyen a la transparencia de la entidad: cumplimiento legal y voluntario**



**Nota.** Elaboración propia.

La Figura 14 presenta un análisis detallado de las motivaciones detrás de la transparencia en las ESAL, basado en un total de 367 respuestas. Estas se agrupan en tres categorías que combinan diferentes factores: cumplimiento legal y voluntario, cumplimiento por exigencia legal y cumplimiento voluntario. En la primera categoría, 205 encuestados señalaron que su transparencia se debe a una combinación de cumplimiento legal y voluntario; 115 indicaron que está impulsada principalmente por la exigencia legal, y 47 mencionaron el cumplimiento voluntario. En la segunda categoría, 85 optaron por la combinación de cumplimiento legal y voluntario; 178 eligieron la exigencia legal, y 104 mencionaron el cumplimiento voluntario. En la tercera categoría, 77 seleccionaron la combinación de cumplimiento legal y voluntario; 74 señalaron la exigencia legal, y 216 destacaron el cumplimiento voluntario como el factor principal.

El análisis de estos datos revela que el enfoque de las ESAL hacia la transparencia es multifacético, predominando el cumplimiento combinado de obligaciones legales y voluntarias. Esto indica una comprensión integrada de las normativas y los valores éticos que sustentan su operación. La primera opción, que combina cumplimiento legal y voluntario, es la más seleccionada en la mayoría de las categorías, lo que subraya el compromiso de estas entidades



con el cumplimiento normativo al tiempo que refuerzan una cultura de transparencia ética. Este equilibrio entre lo legal y lo voluntario fortalece su legitimidad y la confianza pública en sus actividades.

Por otro lado, el peso significativo de la segunda opción, donde la transparencia está guiada por la exigencia legal, evidencia que muchas ESAL dependen de la regulación externa para garantizar su transparencia. Esto sugiere que, en algunos casos, las normativas son el principal motor para adoptar prácticas transparentes, lo que puede ser interpretado como una oportunidad para impulsar una mayor conciencia organizacional sobre la importancia del cumplimiento voluntario.

La tercera opción, con una predominancia de cumplimiento voluntario en la última categoría (216 respuestas), muestra que un número considerable de ESAL elige adoptar prácticas de transparencia sin depender de mandatos legales. Este grupo representa un ejemplo positivo, destacándose como referente en el ámbito ético y fortaleciendo la percepción pública sobre las ESAL como entidades responsables y comprometidas con la rendición de cuentas.

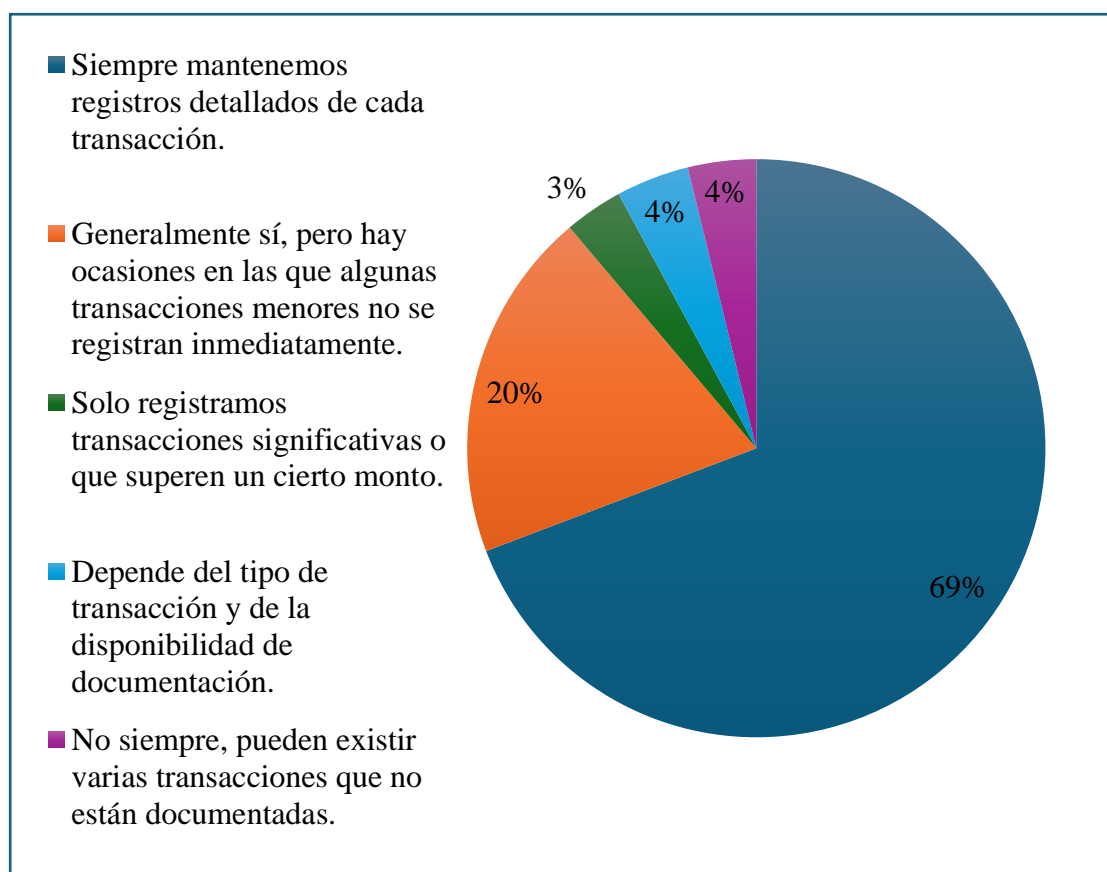
A partir de un enfoque teórico, esta combinación puede analizarse a través de la Teoría del Cumplimiento Fiscal de Fischer et al. (1992), que resalta la importancia de factores sociales y éticos en la adopción de prácticas de cumplimiento. Las ESAL que priorizan el cumplimiento voluntario demuestran cómo la moral tributaria y la percepción de justicia influyen en su comportamiento organizacional. Por otra parte, la dependencia de la regulación externa para asegurar la transparencia refleja elementos de la Teoría Institucional de Meyer y Rowan (1977), que explica cómo las normas y expectativas sociales moldean las prácticas organizacionales para asegurar legitimidad.

Promover un equilibrio entre el cumplimiento legal y voluntario es fundamental para consolidar una cultura de transparencia que no solo satisfaga los requisitos legales, sino que también potencie la confianza de los grupos de interés en las ESAL. Esto requiere no solo de regulación efectiva, como lo destacan la Ley 1474 de 2011 y el Decreto 2150 de 2017, sino también de incentivos y programas de formación que refuercen los valores éticos y la adopción proactiva de la transparencia. De lo anterior, se concluye que fortalecer la credibilidad del sector a través de la adopción de prácticas transparentes tanto legales como voluntarias no solo mejora la confianza pública, sino que también asegura una operación más efectiva y responsable en el cumplimiento de las misiones sociales de las ESAL.

**Pregunta 20: ¿Está preparado para justificar cada entrada y salida de dinero en los registros contables de su ESAL?**

**Figura 15**

**Preparación para justificar todas las transacciones financieras registradas por la ESAL**



**Nota.** Elaboración propia.

La Figura 15 resume las respuestas de 367 ESAL sobre su capacidad para justificar cada transacción financiera registrada. Un 58.63% (214 ESAL) aseguró mantener registros detallados de todas las transacciones, reflejando un alto nivel de control financiero, lo que fortalece la transparencia y la responsabilidad fiscal. Este grupo representa el estándar esperado dentro del RTE, alineándose con las exigencias normativas y la importancia de la rendición de cuentas, como se señala en el ET y el Decreto 2150 de 2017.

Un 16.39% (60 ESAL) afirmó que, aunque generalmente registran sus transacciones, algunas operaciones menores no se documentan de inmediato, lo que puede representar un área de mejora significativa para evitar acumulación de omisiones y mantener un control uniforme.

Estas prácticas podrían beneficiarse del marco establecido por las NIIF, reguladas por el *Decreto 2420 de 2015*, que promueven la estandarización y la transparencia en los reportes financieros.

El 2.84% (10 ESAL) documenta únicamente transacciones significativas, mientras que un 3.33% (12 ESAL) señala que la documentación depende del tipo de transacción. Estas respuestas reflejan debilidades en la implementación de controles internos, lo que puede comprometer la integridad financiera y la capacidad de rendición de cuentas de estas organizaciones. Este riesgo es enfatizado en la Teoría del Cumplimiento Fiscal de Fischer et al. (1992), que subraya la importancia de fomentar una cultura de cumplimiento basada en la transparencia y la percepción de justicia en las normativas.

Por otro lado, un 3.33% (12 ESAL) admite no documentar todas las transacciones, lo que representa una importante vulnerabilidad y pone en evidencia la necesidad de implementar mejores prácticas contables. Según la Teoría Institucional de Meyer y Rowan (1977), estas debilidades pueden ser abordadas mediante presiones normativas y coercitivas que promuevan la adopción de estándares homogéneos de registro financiero, garantizando así la legitimidad y viabilidad de las ESAL.

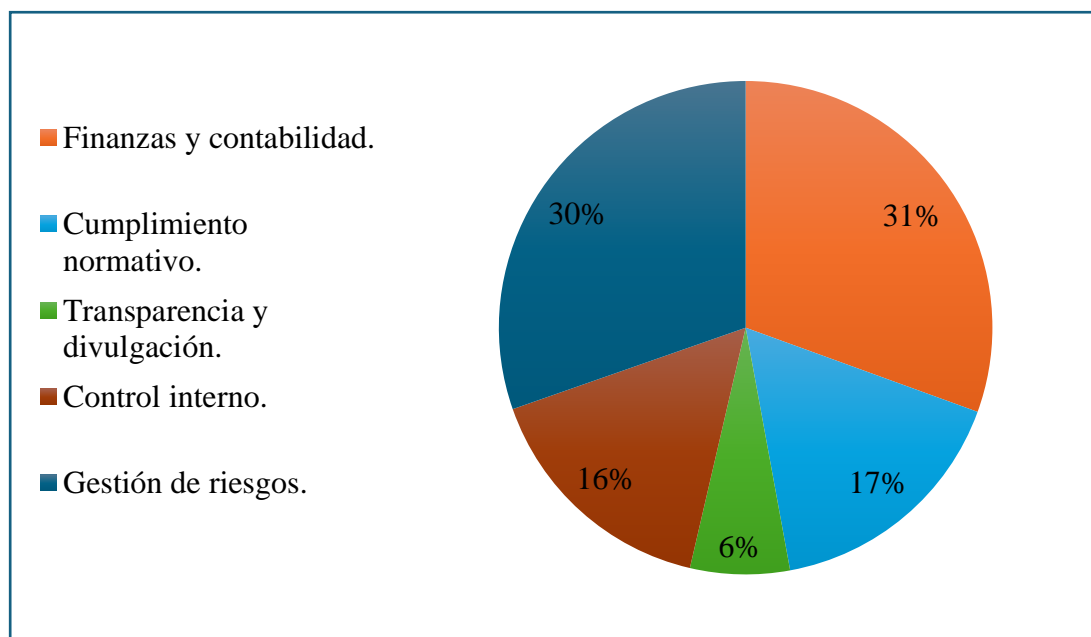
El cumplimiento de las ESAL respecto a la justificación de transacciones financieras es esencial no solo para asegurar su permanencia en el RTE, sino también para fortalecer la confianza pública y garantizar el uso adecuado de los beneficios tributarios. La diversidad de respuestas evidencia que, aunque muchas entidades cumplen con altos estándares de transparencia, existen brechas significativas que deben ser abordadas.

Reforzar el acceso a formación en gestión contable y estandarizar los sistemas de registro mediante herramientas tecnológicas basadas en el marco de las NIIF ayudaría a reducir las vulnerabilidades y asegurar que todas las ESAL estén preparadas para justificar cada transacción financiera. Esto no solo mejoraría el cumplimiento tributario, sino que también consolidaría el papel de las ESAL como agentes de cambio social y promotores de desarrollo sostenible.

**Pregunta 21: En relación con las auditorías, ¿qué áreas o temas cree que son los más críticos o sensibles en su ESAL?**

**Figura 16**

**Áreas o temas más críticos o sensibles en las auditorías de las ESAL**



**Nota.** Elaboración propia.

La Figura 16 presenta los resultados de 367 respuestas, donde se identificaron las áreas más críticas para las auditorías en las ESAL. Un 31% de los encuestados señaló las finanzas y contabilidad como su principal preocupación, reflejando la relevancia de mantener registros financieros confiables y alineados con las NIIF, reguladas por el Decreto 2420 de 2015. Este hallazgo subraya la necesidad de garantizar la precisión y la transparencia en la información financiera, fundamentales para cumplir con los requisitos normativos y fomentar la confianza entre los *stakeholders*.

Un 30% de los encuestados indicó la gestión de riesgos como un área crítica, lo que destaca la importancia de identificar y mitigar posibles vulnerabilidades dentro de las operaciones de las ESAL. Este enfoque está alineado con la Teoría Institucional de Meyer y Rowan (1977), que explica cómo las organizaciones responden a presiones externas adoptando prácticas que fortalecen su legitimidad y sostenibilidad. La implementación de estrategias

efectivas de gestión de riesgos no solo protege a las ESAL de contingencias financieras, sino que también refuerza su capacidad para cumplir con su misión social.

El cumplimiento normativo, señalado por un 17% de los encuestados, destaca la importancia de adherirse a las disposiciones legales y tributarias establecidas en el ET y reguladas por el DUR 1625 de 2016. Según la Teoría del Cumplimiento Fiscal de Fischer et al. (1992), el cumplimiento normativo contribuye a fortalecer la moral tributaria y la percepción de justicia fiscal en la sociedad, permitiendo que las ESAL operen de manera ética y responsable dentro del RTE.

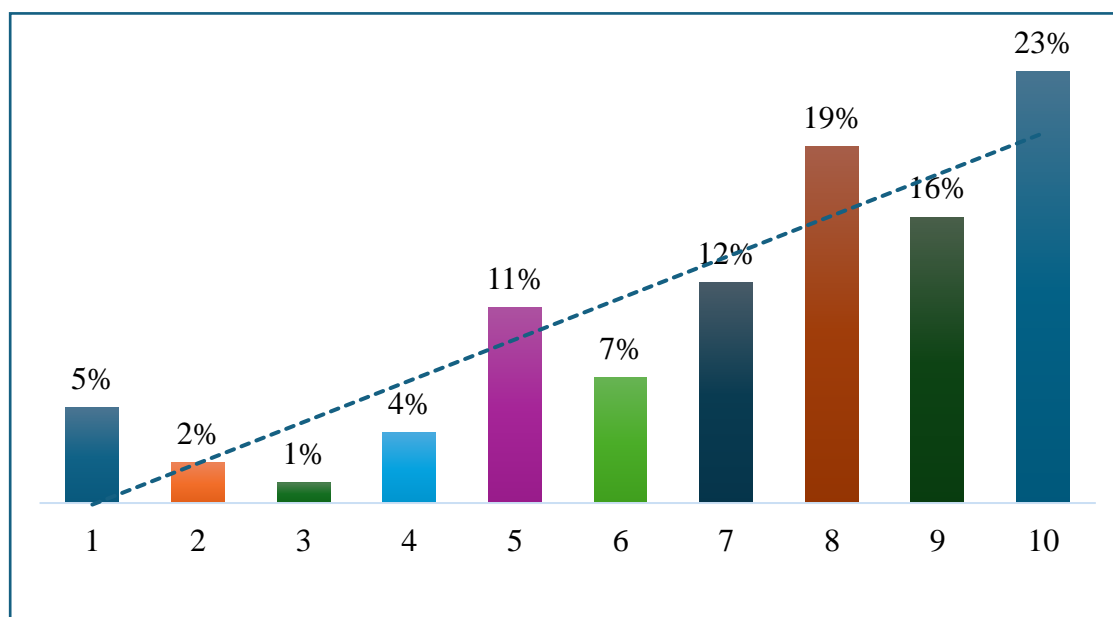
El control interno fue señalado por un 16% de los encuestados como una prioridad, enfatizando la necesidad de establecer sistemas robustos que permitan monitorear y supervisar las operaciones. Esto está alineado con las disposiciones del Decreto 2150 de 2017, que refuerzan la transparencia y la rendición de cuentas en las ESAL, asegurando que los recursos sean utilizados de manera eficiente y conforme a su objeto social.

Aunque solo un 6% mencionó la transparencia y divulgación, esta área sigue siendo esencial para mantener la confianza pública y fortalecer la reputación de las ESAL. Según la Teoría del Capital Social de Putnam (1993), la transparencia es un factor clave para generar confianza y fortalecer las redes de colaboración, lo que permite a las ESAL movilizar recursos y maximizar su impacto social.

**Pregunta 22: ¿Considera que las auditorías (tanto internas como externas) han mejorado la gestión tributaria de su ESAL? en una escala del 1 al 10 (siendo 1 que NO ha mejorado y 10 que ha mejorado considerablemente)**

**Figura 17**

**Mejora en la gestión tributaria de la ESAL debido a las auditorías internas y externas**



**Nota.** Elaboración propia.

Tal como se muestra en la figura 17 se tienen 367 respuestas en total, en las cuales los encuestados calificaron el impacto de las auditorías internas y externas en la mejora de la gestión tributaria de las ESAL. Un 5.34% (20 respuestas) asignó la calificación más baja (1), indicando que no ha habido mejora alguna en la gestión tributaria debido a las auditorías. Un 2.25% (8 respuestas) otorgó un puntaje de 2, y un 1.12% (4 respuestas) dio un puntaje de 3, sugiriendo mejoras marginales. A medida que avanzamos en la escala, un 3.93% (14 respuestas) asignó un 4, y un 10.39% (38 respuestas) otorgó un 5, indicando percepciones más neutras. Un 7.02% (26 respuestas) cree que las auditorías han llevado a una mejora moderada, asignando un puntaje de 6. Siguiendo esta tendencia, un 12.08% (44 respuestas) otorgó un 7, mientras que un 19.38% (71 respuestas) percibió una mejora considerable, calificando la influencia de las auditorías con un 8. Un 14.89% (55 respuestas) consideró que la mejora fue significativa, otorgando un puntaje de 9, y finalmente, un 23.60% (86 respuestas) de los encuestados otorgó

la máxima calificación (10), lo que sugiere una mejora muy notable en la gestión tributaria como resultado de las auditorías.

Estos resultados destacan la importancia de las auditorías como herramientas fundamentales para fortalecer la transparencia, la rendición de cuentas y el cumplimiento normativo, en la misma dirección de lo plantado en la Teoría del Cumplimiento Fiscal de Fischer et al. (1992), quienes destacan que las auditorías promueven la moral tributaria al reforzar la confianza en las instituciones y la percepción de equidad en la gestión financiera. Este fortalecimiento de la gestión tributaria también se alinea con la Teoría Institucional de Meyer y Rowan (1977), que resalta cómo las organizaciones adoptan prácticas para satisfacer las expectativas normativas y sociales, consolidando su legitimidad.

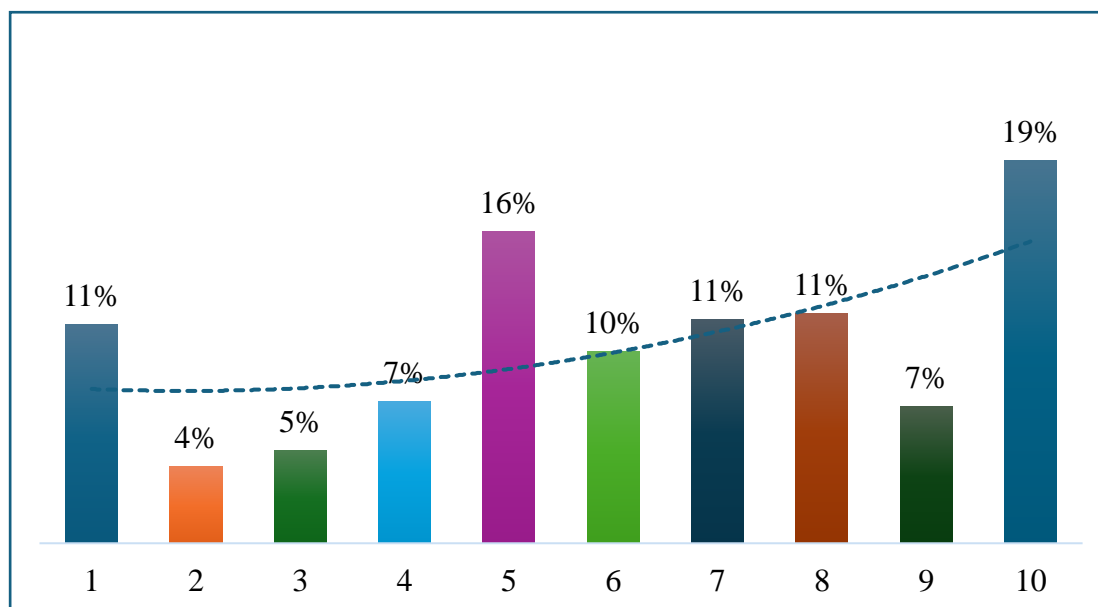
Sin embargo, la dispersión de calificaciones a lo largo de la escala revela una polarización en las experiencias de las ESAL con las auditorías. Por un lado, muchas entidades consideran las auditorías un catalizador para optimizar la gestión tributaria, mientras que otras, con calificaciones bajas, señalan desafíos en la implementación de recomendaciones o limitaciones en los procesos de auditoría. Esto pone de manifiesto la necesidad de fortalecer los mecanismos de auditoría, como lo establece el Decreto 2150 de 2017, que refuerza las disposiciones sobre auditorías regulares y transparentes para las ESAL.

Finalmente, aunque muchas ESAL han avanzado significativamente en su gestión tributaria gracias a las auditorías, es crucial abordar las discrepancias identificadas para asegurar un impacto uniforme. Reforzar la capacitación en la implementación de recomendaciones y fomentar auditorías más rigurosas y orientadas a resultados contribuirá a consolidar un sector más robusto, sostenible y alineado con los principios de justicia y equidad tributaria.

**Pregunta 23: ¿Considera usted, que algunas ESAL evaden o eluden impuestos? Del 1 al 10 (siendo 1 que NO considera y 10 que si considera)**

**Figura 18**

**Opinión sobre si algunas ESAL evaden o eluden impuestos**



**Nota.** Elaboración propia.

En esta Figura 18 se tienen 367 respuestas en total, en las cuales los encuestados calificaron la percepción sobre si algunas ESAL evaden o eluden impuestos, utilizando una escala del 1 al 10 (siendo 1 que no considera y 10 que sí considera). Un 19.10% de los participantes asignó la calificación más alta (10), lo que puede interpretarse como una fuerte sospecha de que las prácticas de evasión o elusión no son ajenas a las ESAL. Un 31.79% de los encuestados otorgó calificaciones entre 6 y 8, reflejando una actitud de precaución o incertidumbre, mientras que un 11.24% dio la calificación más baja (1), indicando una mayor confianza en la integridad de las ESAL o una falta de evidencia directa de dichas prácticas.

El análisis de la pregunta 23 revela una variedad de percepciones sobre la moral fiscal de las ESAL, reflejada en la calificación promedio de 6.16 sobre 10. Esta cifra no solo representa una estadística, sino que también refleja las narrativas personales de los encuestados, quienes proyectan sus experiencias y observaciones sobre el sector. El hecho de que un 19.10% de los participantes haya otorgado la máxima calificación podría ser interpretado como una



acusación tácita hacia el sector, sugiriendo que la evasión y la elusión fiscal podrían ser más comunes de lo que se asume públicamente.

Las puntuaciones medias, que suman un 31.79% para las calificaciones entre 6 y 8, reflejan una mezcla de precaución y sospecha entre los encuestados. Este grupo parece reconocer la posibilidad de malas prácticas tributarias dentro de las ESAL, pero no tiene certeza suficiente para hacer una acusación directa. Esta ambivalencia sugiere que, aunque no se percibe una corrupción generalizada, existe un reconocimiento de que el sector podría beneficiarse de una mayor transparencia y rendición de cuentas.

Por otro lado, el 11.24% que asigna la calificación más baja (1) parece estar en desacuerdo con la noción de que las ESAL incurren en prácticas de evasión o elusión fiscal de manera habitual. Este grupo confía en la integridad de las organizaciones o, alternativamente, puede reflejar una falta de conocimiento o reconocimiento de tales prácticas dentro de sus propias experiencias.

La alta calificación promedio también podría interpretarse como un reflejo de la disonancia entre la imagen pública de las ESAL y las percepciones internas sobre sus prácticas tributarias. Este resultado plantea interrogantes sobre la sinceridad con la que algunas ESAL cumplen con sus obligaciones tributarias y su compromiso con los valores de transparencia y equidad. Sin embargo, es importante matizar estas afirmaciones, considerando que los datos reflejan percepciones y no pruebas concluyentes de prácticas tributarias indebidas.

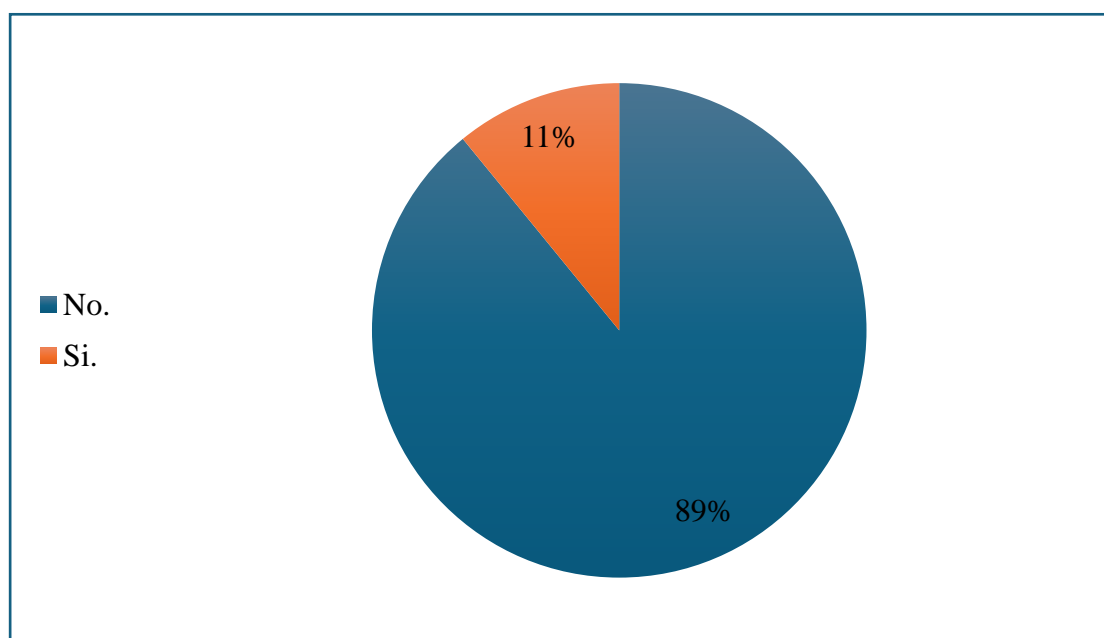
Según la Teoría de la Justicia Fiscal (Rawls, 1971) y los principios establecidos por autores como Gravelle (2009) y Shaviro (2000), la percepción de equidad y transparencia fiscal es fundamental para generar confianza en el sistema tributario. Esto sugiere que las ESAL deben intensificar sus esfuerzos en la implementación de políticas que refuercen la integridad fiscal, no solo para cumplir con las normativas legales, sino también para fortalecer su legitimidad ante la sociedad. Adicionalmente, el DUR 1625 de 2016 establece mecanismos claros para fiscalizar a las ESAL, garantizando que los incentivos tributarios sean utilizados adecuadamente y evitando abusos que puedan erosionar la confianza pública. La alta percepción de evasión o elusión fiscal que reflejan estas respuestas subraya la necesidad de reforzar estas medidas, asegurando que las ESAL cumplan plenamente con los principios de transparencia y responsabilidad fiscal.

Este análisis refuerza la idea de que, aunque no se debe condenar automáticamente a todas las ESAL, la percepción de escepticismo hacia la transparencia fiscal en el sector es significativa. Esto sugiere la necesidad de una mayor vigilancia y de políticas más robustas que promuevan la integridad fiscal. La pérdida potencial de ingresos tributarios y su impacto en la financiación de iniciativas públicas sociales subraya la importancia de reformar las políticas fiscales y fortalecer las estructuras de gobernanza dentro del sector de las ESAL.

**Pregunta 24: ¿Conoce usted ESAL que evaden o eluden impuestos?**

**Figura 19**

**Conocimiento sobre ESAL que evadan o eludan impuestos**



**Nota.** Elaboración propia.

La pregunta número 19 del estudio, que interroga directamente si los participantes conocen alguna ESAL que evade o elude impuestos, arroja una respuesta contundente: según la Figura 19, de un total de 367 encuestados, 40 de ellos, lo que representa aproximadamente el 10.90%, afirmaron conocer alguna ESAL que participa en tales prácticas, mientras que un 89.10% afirmó no tener tal conocimiento. Este hallazgo es particularmente relevante en el contexto de la caracterización de las ESAL dentro del RTE, ya que evidencia la existencia de prácticas relacionadas con la elusión fiscal que requieren atención. El reconocimiento por parte de un grupo considerable de los encuestados sobre la presencia de estas prácticas sugiere que,

aunque no sean percibidas como generalizadas, representan un desafío en términos de gestión de la transparencia y la responsabilidad fiscal en estas entidades.

Este análisis se alinea con las ideas expuestas por Gravelle (2009) y Shaviro (2000), quienes argumentan que las prácticas de elusión fiscal, aunque legales, generan tensiones entre lo permitido por la ley y lo moralmente aceptable. En este contexto, la percepción de que algunas ESAL podrían estar involucradas en estas prácticas subraya la importancia de reforzar la transparencia y los mecanismos de supervisión, no solo para garantizar el cumplimiento normativo, sino también para fortalecer la confianza pública en estas organizaciones.

Además, el hecho de que la mayoría de los encuestados no identifique claramente estas acciones podría estar vinculado a una falta de acceso o comprensión por parte de aquellos que no participan directamente en la gestión y la toma de decisiones estratégicas, lo que refuerza la importancia de fortalecer los mecanismos de supervisión y formación en estos temas. Según Slemrod y Yitzhaki (2002), la evasión fiscal no solo implica ocultación de ingresos, sino también manipulación de reportes financieros, lo que pone de manifiesto la necesidad de una mayor cultura organizacional que valore la transparencia y el cumplimiento tributario como herramientas esenciales para evitar irregularidades.

El grupo minoritario que reconoce la evasión o la elusión fiscal en las ESAL (10.90%) podría estar compuesto por individuos con acceso a información interna o por aquellos que han observado incongruencias tributarias directamente. Esta admisión, aunque realizada por solo un pequeño porcentaje de los encuestados, podría implicar una punta del iceberg en prácticas tributarias poco éticas que, aunque no sean dominantes, existen y pueden socavar la integridad del sistema tributario si no se abordan adecuadamente. Este punto también refleja las observaciones de Stiglitz (2000), quien resalta que los sistemas fiscales deben ser justos y eficientes, asegurando que las organizaciones que gozan de beneficios tributarios, como las ESAL, cumplan con un rol ejemplar en la redistribución de recursos y la equidad fiscal.

Este grupo puede estar evidenciando un sesgo de confirmación en línea con las sospechas ya existentes del trabajo de grado sobre la elusión fiscal en las ESAL. Puede ser que estos individuos estén más dispuestos a admitir un problema que otros prefieren ignorar o negar, ya sea por lealtad institucional o por falta de pruebas concretas. Además, el hecho de que un 89.10% de los encuestados niegue tener conocimiento de tales prácticas no excluye su existencia; más bien puede señalar un problema de visibilidad y transparencia dentro del sector.

La teoría del cumplimiento fiscal de Fischer et al. (1992) refuerza esta perspectiva, destacando que la percepción de justicia del sistema tributario y la confianza en las instituciones son factores clave para fomentar el cumplimiento voluntario, especialmente en entidades que, como las ESAL, dependen de la credibilidad y la confianza pública.

Desde una perspectiva más crítica, el reconocimiento de la evasión y elusión de impuestos por parte de las ESAL puede verse como una falla sistémica, donde las políticas fiscales actuales y los controles de supervisión son insuficientes para detectar y disuadir tales comportamientos. La admisión de que algunas ESAL se involucran en estas prácticas, incluso por una minoría, pone de relieve la necesidad de un análisis más riguroso y, posiblemente, la implementación de medidas correctivas más estrictas.

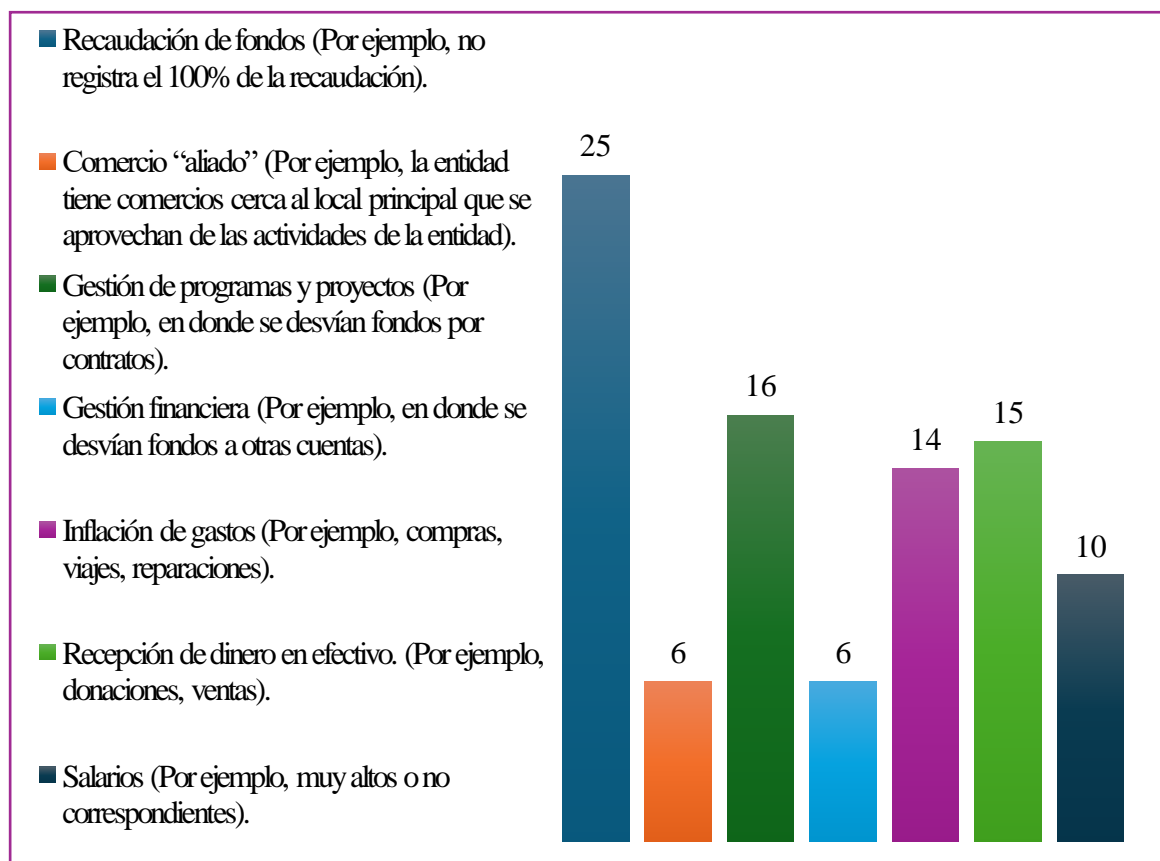
La evidencia recopilada plantea preguntas relevantes para este trabajo: ¿Cómo pueden las estructuras regulatorias y de supervisión ser mejoradas para identificar y prevenir la evasión y la elusión de impuestos? ¿Qué cambios en la cultura organizativa y en los mecanismos de control interno son necesarios para fomentar una mayor transparencia y cumplimiento tributario entre las ESAL?

Esta pregunta revela una posible tensión entre la percepción pública y la realidad fiscal de las ESAL. Además, refleja la importancia de desarrollar estrategias integrales que, por un lado, aumenten la transparencia y la rendición de cuentas y aborden la evasión y elusión fiscal, y, por otro lado, permitan identificar y corregir deficiencias en la legislación, mejorar la supervisión y combatir la cultura de complacencia hacia prácticas de evasión y elusión. A largo plazo, el estudio apunta a la necesidad de reformas estructurales en la política fiscal y en la gobernanza de las ESAL para mitigar los riesgos de erosión de la base tributaria y para asegurar que estas entidades contribuyan justamente al bienestar económico y social de la comunidad.

**Pregunta 25: ¿Qué prácticas cree que utilizan esas ESAL para evadir o eludir? puede elegir una o varias opciones**

**Figura 20**

**Prácticas que utilizan las ESAL para evadir o eludir**



**Nota.** Elaboración propia.

De las 99 respuestas obtenidas, la figura 20 refleja que un 25.25% de los encuestados identificó la recaudación de fondos como una táctica utilizada por algunas ESAL para evadir o eludir impuestos. Además, un 16.16% señaló la gestión de programas y proyectos como áreas donde se podrían inflar gastos para disminuir la base gravable. Estas prácticas sugieren la manipulación de los informes financieros para reducir las obligaciones tributarias de las organizaciones. Según Musgrave y Musgrave (1989), estas estrategias pueden interpretarse como fallas estructurales del sistema tributario que, aunque se apegan a la legalidad en algunos casos, generan tensiones éticas significativas y erosionan la percepción de equidad fiscal.

Otra táctica común mencionada es la recepción de dinero en efectivo, identificada por un 15.15% de los encuestados. Este método facilita la evasión fiscal al dificultar el rastreo y registro de las transacciones, además, un 9.09% señaló la asignación de salarios inflados a empleados o directivos, una práctica que podría disfrazar la distribución de beneficios personales como gastos operativos. Estas tácticas, según Slemrod y Yitzhaki (2002), representan formas complejas de evasión fiscal que desafían a las administraciones tributarias a implementar controles más rigurosos.

Menos mencionadas, pero también significativas, son las prácticas de gestión financiera creativa (6.06%) y la realización de acuerdos comerciales con aliados que permiten ocultar ingresos o inflar gastos. Este panorama evidencia una combinación de tácticas que buscan minimizar la carga tributaria, lo que, si bien puede ser considerado como elusión fiscal en algunos casos, resalta la urgencia de adoptar estándares éticos y normativos más estrictos dentro del sector. Como enfatiza Fischer et al. (1992) en su teoría del cumplimiento fiscal, fomentar una cultura de responsabilidad tributaria en las ESAL no solo es clave para evitar estas prácticas, sino que también refuerza la confianza en estas organizaciones como agentes de cambio social.

Por ello, es crucial fortalecer la educación fiscal y los mecanismos de supervisión en el sector, con el fin de garantizar un cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias. A pesar de estar dedicadas a causas sociales, algunas ESAL no están exentas de comportamientos cuestionables que requieren mayor control y transparencia. La perspectiva de Stiglitz (2000) sobre la importancia de un sistema tributario justo y eficiente también resulta pertinente aquí, ya que destaca que la implementación de medidas estrictas de fiscalización puede no solo garantizar la recaudación adecuada, sino también promover la justicia social al asegurar que estas organizaciones utilicen los beneficios fiscales para fines meritorios.

#### **6.4 Proponer recomendaciones para mejorar la supervisión y regulación de las ESAL en el marco del RTE, con el fin de reducir la elusión tributaria**

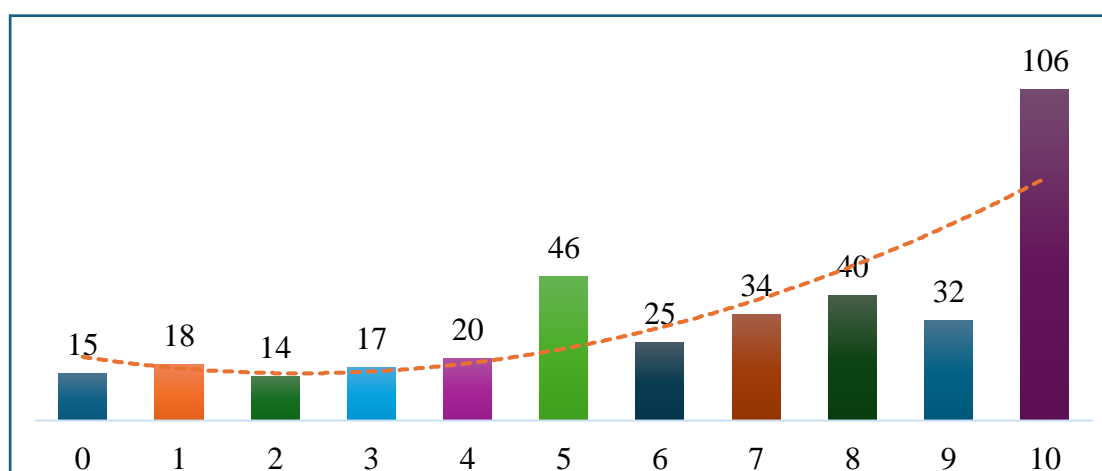
En este apartado se analizan las percepciones y experiencias de las ESAL en relación con los requisitos formales del RTE, así como el impacto de las normativas en la rendición de cuentas, la transparencia y las prácticas tributarias. Este análisis busca identificar áreas de mejora que permitan fortalecer los mecanismos de supervisión, garantizar un uso adecuado de los beneficios tributarios y reducir la elusión fiscal.

Los hallazgos destacan una gama de opiniones sobre la eficacia del régimen, desde su capacidad para prevenir el abuso por parte de entidades con fines lucrativos encubiertos, hasta el grado en que los requisitos formales promueven una transparencia genuina. Asimismo, se evalúan las implicaciones del conocimiento sobre sanciones fiscales y las estrategias de las ESAL frente a cambios normativos, como la transformación de las deducciones por donaciones en descuentos tributarios.

**Pregunta 13: ¿Funcionan los requisitos formales para ser calificados dentro del Régimen Tributario Especial (para que no se cuelen personas que buscan el lucro)? califique de 1 al 10 (siendo 1 definitivamente NO funciona y 10 definitivamente funciona)**

**Figura 21**

#### Evaluación de la eficacia de los requisitos formales del RTE



**Nota.** Elaboración propia.

En la Pregunta 13, tal como se ve en la figura 21 se evalúa la eficacia de los requisitos formales para calificar dentro del RTE, los resultados reflejan una variedad de percepciones entre los encuestados. Según la Figura 13, de un total de 367 respuestas, el 28.88% otorgó la calificación más alta (10), indicando confianza plena en los requisitos del régimen, mientras que el 10.08% calificó con puntajes bajos (entre 0 y 2), reflejando desconfianza en la capacidad del sistema para filtrar entidades con fines lucrativos encubiertos. Estas respuestas evidencian opiniones mixtas sobre la efectividad del RTE en promover la transparencia y prevenir el abuso de los beneficios tributarios.

Los encuestados que otorgaron calificaciones altas destacan un reconocimiento hacia la estructura normativa del RTE, posiblemente influenciados por los avances en las regulaciones recientes, como las disposiciones del Decreto 2150 de 2017. Este decreto refuerza la transparencia y establece procedimientos claros para la calificación y permanencia en el régimen, lo que podría explicar la percepción positiva de un segmento considerable de participantes. Además, el Artículo 364-3 del ET y el DUR 1625 de 2016 brindan el marco para supervisar las actividades de las ESAL, promoviendo la rendición de cuentas y asegurando que estas organizaciones utilicen los beneficios tributarios en actividades meritorias.

Por otro lado, las calificaciones bajas y moderadas reflejan inquietudes sobre brechas en la implementación de los requisitos. Estas percepciones están alineadas con los hallazgos de Gravelle (2009) y Shaviro (2000), quienes advierten sobre la manipulación de vacíos legales para evadir responsabilidades fiscales. Los encuestados que desconfían de la efectividad del régimen podrían estar señalando que, aunque los mecanismos formales son adecuados en teoría, su aplicación práctica no siempre garantiza que las entidades calificadas cumplan con su misión social.

La disparidad en las calificaciones también resalta la importancia de fortalecer los controles de supervisión y verificación. La inclusión de auditorías más rigurosas y el desarrollo de herramientas tecnológicas avanzadas para monitorear las actividades de las ESAL podrían reducir significativamente las oportunidades de abuso del régimen. En este sentido, el enfoque crítico planteado por autores como Stiglitz (2000) y el INCP (2015) subraya la necesidad de políticas públicas que equilibren la promoción del bienestar social con la protección de los ingresos fiscales.

Para mejorar la efectividad de los requisitos formales del RTE y prevenir prácticas de elusión o abuso, es fundamental explorar e implementar estrategias internacionales que han demostrado su eficacia en contextos similares. Por ejemplo, la introducción de sistemas de auditorías continuas automatizadas, como los utilizados en Estonia, permitiría una supervisión en tiempo real de las transacciones financieras de las ESAL, reduciendo las oportunidades de incumplimiento. Asimismo, la adopción de mecanismos de transparencia basados en *blockchain*, aplicados con éxito en Singapur, garantizaría un registro inmutable y accesible de las actividades financieras, facilitando tanto la rendición de cuentas como el escrutinio público. Otra medida relevante es el establecimiento de criterios de impacto social medibles, similar a lo implementado en Canadá, donde las organizaciones deben justificar con datos concretos

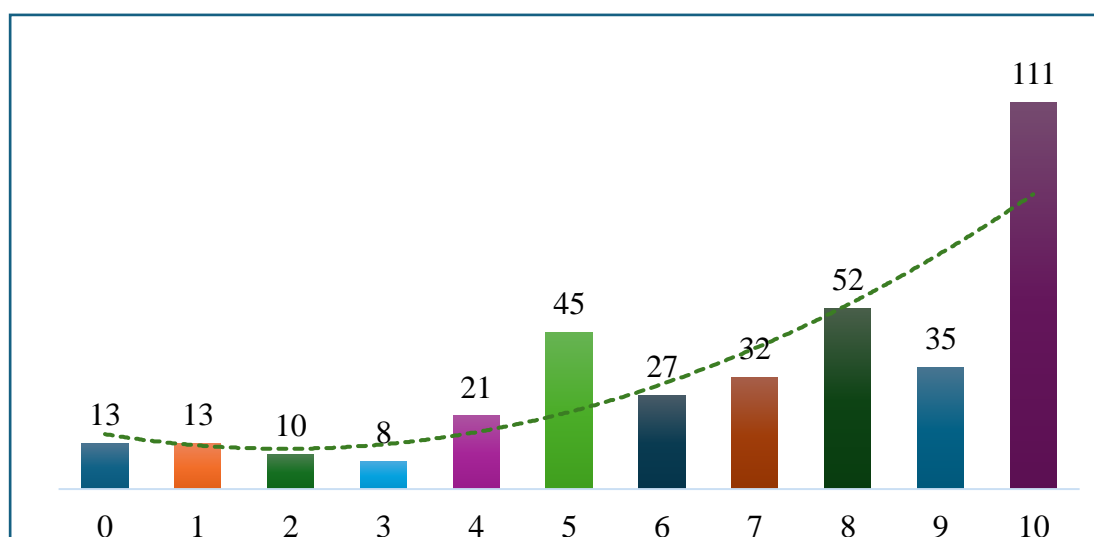


cómo sus actividades benefician a la comunidad. Estas estrategias no solo fortalecerían la legitimidad de las ESAL en el acceso a beneficios tributarios, sino que también reforzarían la confianza pública en el sistema. Estas ideas serán ampliadas y conectadas con las recomendaciones finales, donde se abordará con mayor profundidad su viabilidad, adaptabilidad al contexto colombiano y su contribución al cumplimiento de los objetivos del trabajo.

**Pregunta 14: ¿Los requisitos formales contribuyen a la rendición de cuentas y a la transparencia de las ESAL? califique de 1 al 10 (siendo 1 nada de acuerdo y 10 totalmente de acuerdo)**

**Figura 22**

**Contribución de los requisitos formales a la rendición de cuentas y a la transparencia de las ESAL**



**Nota.** Elaboración propia.

En la Pregunta 14, que indaga sobre si los requisitos formales del RTE contribuyen a la rendición de cuentas y a la transparencia de las ESAL, los resultados reflejan opiniones diversas, como se observa en la Figura 18. De las 367 respuestas analizadas, un 30.25% (111 encuestados) calificó con un 10, lo que indica un fuerte acuerdo con la afirmación, mientras que un 14.16% (52 encuestados) otorgó una calificación de 8, demostrando confianza en la contribución de estos requisitos. Por otro lado, un 12.26% (45 respuestas) optó por una calificación de 5, evidenciando neutralidad frente a la eficacia de los requisitos. En el extremo

opuesto, un 7.08% (26 respuestas, entre calificaciones de 0 y 1) expresó un marcado escepticismo sobre la capacidad de los requisitos formales para promover transparencia y rendición de cuentas reales.

Este panorama pone de manifiesto la dualidad de percepciones en torno a la efectividad del marco normativo del RTE. Las calificaciones altas pueden interpretarse como un reconocimiento a los avances que regulaciones como el Decreto 2150 de 2017, La Ley 1819 de 2016 y el DUR 1625 de 2016 han traído al sector, reforzando la transparencia mediante exigencias como la actualización de registros y la presentación de informes financieros accesibles al público. Asimismo, estas disposiciones promueven la rendición de cuentas y la supervisión, consolidando la legitimidad de las ESAL que cumplen con las normativas establecidas.

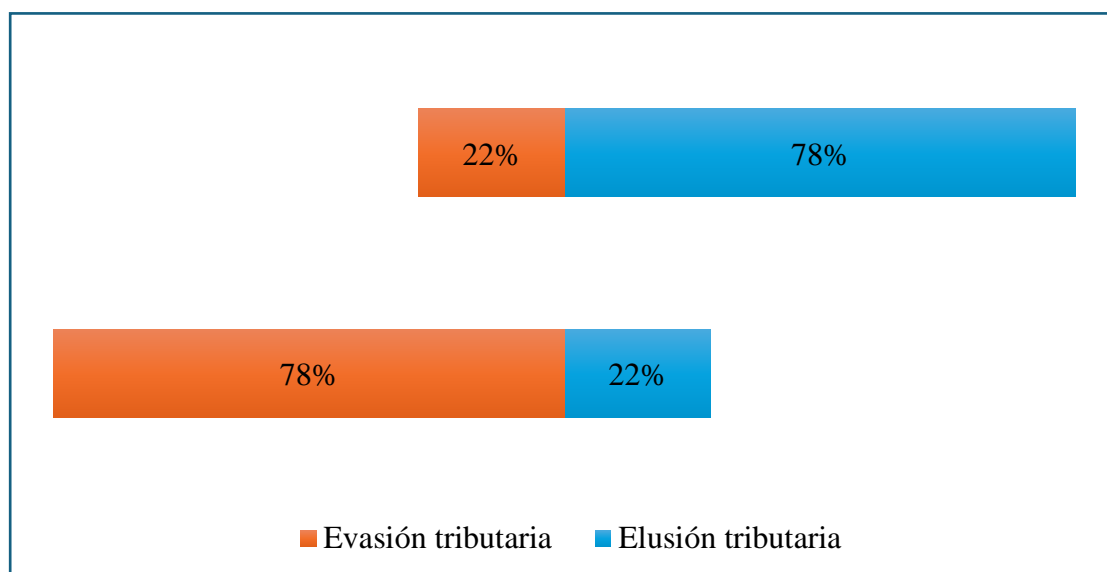
Sin embargo, las calificaciones más bajas revelan una preocupación latente sobre el cumplimiento superficial de algunos requisitos por parte de ciertas entidades, que podrían limitarse a cumplir formalidades para acceder a beneficios tributarios, sin realmente adherirse a los principios de transparencia y ética fiscal. Esta observación está alineada con estudios como los de Gravelle (2009) y Shaviro (2000), que advierten sobre el aprovechamiento de vacíos legales en los regímenes tributarios especiales. Además, las respuestas intermedias sugieren que, aunque los requisitos formales son percibidos como útiles, existen brechas en su aplicación que requieren atención para garantizar su efectividad en todos los niveles.

Ante esta diversidad de percepciones, resulta evidente la necesidad de revisar y fortalecer los requisitos formales del RTE. Por ejemplo, la incorporación de criterios más específicos y verificables de impacto social y transparencia, como los implementados en Canadá, podría asegurar que las ESAL realmente contribuyan al bienestar colectivo. Asimismo, herramientas tecnológicas como el *blockchain*, utilizado en Singapur, podrían garantizar un registro inmutable y accesible de las transacciones y actividades de las ESAL, reforzando la confianza pública.

**Pregunta 18: Ubique las definiciones 1 y 2 en la casilla correspondiente, según considere que corresponde a cada termino**

**Figura 23**

**Asignación de las definiciones de evasión y elusión tributaria a sus correspondientes prácticas legales y voluntarias**



**Nota.** Elaboración propia.

En esta Figura 23, que recoge las respuestas de 367 participantes, un 77% identificó correctamente la elusión tributaria como la práctica legal de reducir impuestos aprovechando lagunas en la ley, mientras que un 77.8% reconoció la evasión tributaria como la práctica ilegal de evitar el pago de impuestos mediante acciones fraudulentas. Este resultado refleja un alto nivel de comprensión entre los encuestados sobre las diferencias conceptuales entre ambas prácticas, lo cual es clave para el análisis de las estrategias tributarias utilizadas por las ESAL.

El reconocimiento de la elusión tributaria como una práctica legal, pero éticamente cuestionable, plantea inquietudes importantes. Según Gravelle (2009) y Shaviro (2000), aunque la elusión puede ajustarse al marco legal, erosiona el espíritu de equidad fiscal y debilita la percepción pública sobre la justicia del sistema tributario. En el caso de las ESAL, estas prácticas pueden generar tensiones entre su propósito social y la percepción de su comportamiento ético, especialmente si se prioriza la optimización fiscal sobre la transparencia.

Por otro lado, la identificación correcta de la evasión tributaria como una práctica ilegal sugiere que las ESAL y sus representantes tienen un conocimiento teórico adecuado sobre las implicaciones legales de estas acciones. Sin embargo, esta familiaridad también puede insinuar una exposición práctica a estas actividades, ya sea a través de terceros o dentro de sus propias estructuras. Como advierten Slemrod y Yitzhaki (2002), la evasión tributaria, aunque menos frecuente en sectores regulados, sigue representando un desafío significativo para la sostenibilidad del sistema fiscal, dado su impacto negativo en la equidad y en la recaudación de recursos esenciales para los fines sociales.

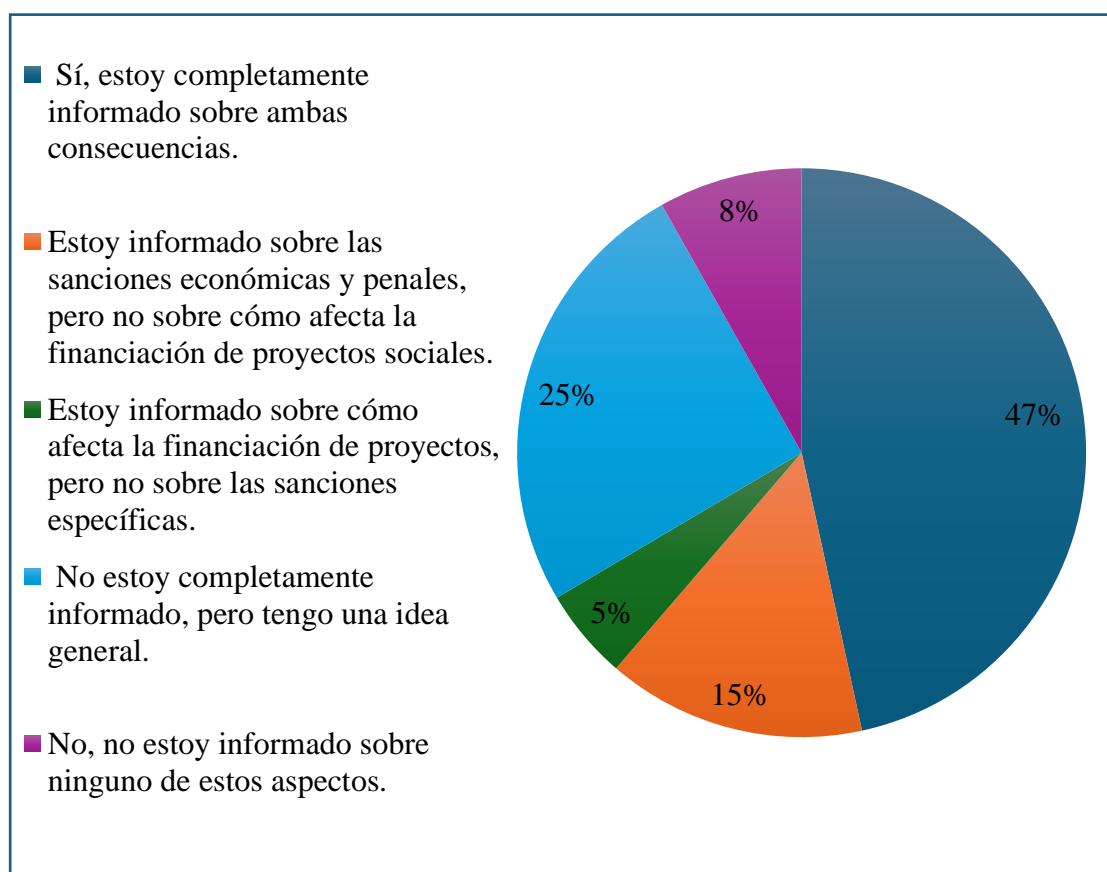
El análisis también evidencia que muchas ESAL adoptan la transparencia fiscal más como una obligación que por convicción. Esta actitud podría propiciar el uso de prácticas de elusión que, aunque legales, pueden desvirtuar el propósito del RTE. Como lo señala el Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia (2015), este comportamiento exige un fortalecimiento de los mecanismos de control y supervisión para garantizar que estas entidades operen de acuerdo con los principios éticos esperados en su rol social.

Este panorama subraya la necesidad de reforzar la vigilancia regulatoria y promover un debate sobre la ética fiscal en el sector. La implementación de auditorías más rigurosas y el desarrollo de herramientas tecnológicas para monitorear las operaciones financieras de las ESAL podrían ser pasos clave. Además, como propone Stiglitz (2000), una reforma fiscal que integre incentivos claros para el cumplimiento ético podría contribuir a consolidar la transparencia y la legitimidad en este sector.

**Pregunta 19: ¿Está usted informado sobre las sanciones económicas y penales en Colombia por evasión fiscal y cómo esto puede afectar la financiación de proyectos sociales y la inversión en infraestructura?**

**Figura 24**

**Nivel de información sobre las sanciones económicas y penales por evasión fiscal en Colombia y su impacto en la sociedad**



**Nota.** Elaboración propia.

A partir de la información de la figura 24 se presentan 367 respuestas, en las cuales los encuestados indicaron su nivel de información sobre las sanciones económicas y penales por evasión fiscal en Colombia y cómo estas afectan la financiación de proyectos sociales y la inversión en infraestructura. Un 46.6% de los encuestados afirmó estar completamente informado sobre ambas consecuencias, un 14.7% declaró estar informado solo sobre las sanciones, y un 5.2% solo sobre el impacto en la financiación. Por otro lado, un 25.3% indicó tener una idea general sin estar completamente informado, y un 8.2% admitió no tener conocimiento sobre estos aspectos.

El análisis de la pregunta 19 refleja un nivel de conocimiento variado entre los encuestados en relación con las sanciones por evasión fiscal y su impacto en la sociedad. El 46.6% de los participantes que afirmaron estar completamente informados constituye un grupo significativo de personas que comprenden tanto las consecuencias legales como económicas de la evasión fiscal. Este conocimiento podría tener un impacto positivo en la conducta fiscal dentro de sus organizaciones, sugiriendo que estos individuos, al comprender profundamente las implicaciones, podrían estar menos inclinados a involucrarse en prácticas tributarias arriesgadas que podrían comprometer el financiamiento de sus misiones sociales.

No obstante, un enfoque crítico sugiere que este conocimiento no siempre se traduce en cumplimiento efectivo. Según la teoría de la elección racional en la evasión fiscal (Allingham & Sandmo, 1972), las personas y organizaciones tienden a evaluar los riesgos y beneficios de sus decisiones tributarias. En este sentido, la familiaridad con las sanciones podría, en algunos casos, fomentar una mayor sofisticación en el uso de estrategias para evitar dichas sanciones, como la elusión tributaria, que, aunque legal, puede erosionar la equidad del sistema tributario. Esta tendencia podría indicar que algunas personas en las ESAL están utilizando su conocimiento para operar en los márgenes de la legalidad sin violar las regulaciones explícitas.

El 14.7% de los encuestados que están informados sobre las sanciones, pero no sobre sus consecuencias más amplias, sugiere una brecha educativa significativa. Según la teoría del cumplimiento fiscal de Fischer et al. (1992), la educación y la percepción de justicia fiscal son esenciales para fomentar un comportamiento tributario ético. Abordar esta brecha mediante programas de capacitación específicos podría empoderar a los responsables dentro de las ESAL a tomar decisiones más informadas y éticamente responsables, alineadas con los principios de justicia fiscal y sostenibilidad.

Por otro lado, el 25.3% que no está completamente informado, pero tiene una idea general, junto con el 8.2% que no está informado en absoluto, representa un déficit preocupante en el conocimiento. Esta falta de información expone a las organizaciones a riesgos tributarios, que no solo podrían afectar a las ESAL individualmente, sino también a los proyectos sociales y de infraestructura que dependen de los recursos recaudados. Como sugiere Stiglitz (2000), un sistema tributario eficiente y justo depende de la participación activa y consciente de todos los actores, lo que resalta la necesidad de cerrar estas brechas de conocimiento.

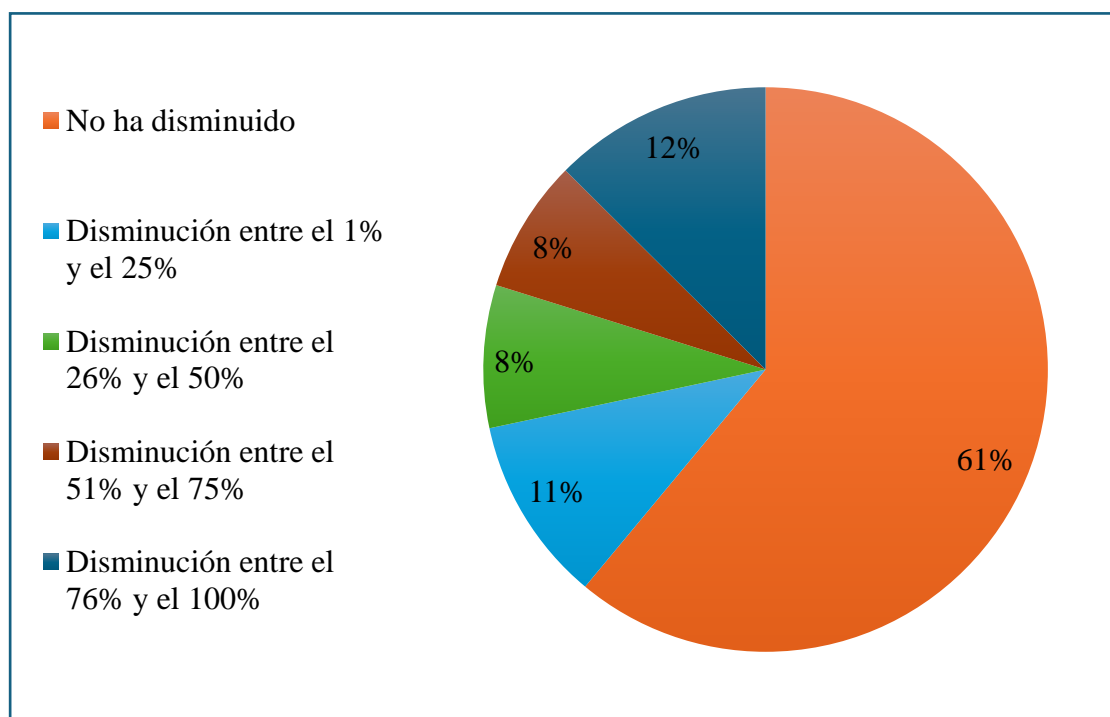
Por lo tanto, resulta clave fortalecer la ética y la responsabilidad social dentro de las ESAL. La alta proporción de encuestados bien informados sugiere que, si bien algunos pueden utilizar este conocimiento para asegurar el cumplimiento, otros podrían aprovecharlo para evitar sanciones sin cruzar la línea de la legalidad. Esto plantea la necesidad de una vigilancia más estricta y de una educación continua que no solo informe sobre las sanciones, sino que también promueva la integridad en la administración fiscal de las ESAL.

Para cerrar las brechas de conocimiento y mejorar la comprensión de las sanciones y su impacto, se pueden considerar estrategias internacionales adaptadas al contexto colombiano. En Japón, por ejemplo, se han implementado plataformas interactivas de educación tributaria que combinan teoría y práctica, facilitando la comprensión de las responsabilidades fiscales de manera más accesible y eficiente. Asimismo, países como Dinamarca han desarrollado sistemas de auditorías fiscales basados en inteligencia artificial para identificar patrones sospechosos en las declaraciones tributarias. Este enfoque tecnológico podría ser particularmente útil para monitorear las actividades de las ESAL, detectando irregularidades con mayor rapidez y precisión. Estas recomendaciones internacionales serán abordadas más adelante con mayor profundidad, permitiendo explorar su adaptación al contexto colombiano.

**Pregunta 8: El cambio normativo que transformó las donaciones de deducciones a descuentos tributarios para los donantes, ¿ha afectado la cantidad de donaciones recibidas por la ESAL de la que usted forma parte?**

**Figura 25**

**Afectación de la cantidad de donaciones por el cambio normativo**



**Nota.** Elaboración propia.

Como se detalla en la figura 25 se presentan los resultados de la pregunta sobre el impacto del cambio normativo que transformó las donaciones de deducciones a descuentos tributarios para los donantes, se analizaron 367 respuestas. De estas, 224 entidades (61%) reportaron que las donaciones recibidas no disminuyeron a pesar de la reforma. Por otro lado, 39 entidades experimentaron una disminución moderada de entre el 1% y el 25%, mientras que 30 entidades reportaron una disminución más significativa, entre el 26% y el 50%. Además, 28 entidades sufrieron una reducción severa, entre el 51% y el 75%, y 46 entidades (12.5%) señalaron una disminución superior al 76%, lo que revela un panorama mixto respecto al impacto de este cambio normativo.

El análisis de estos resultados muestra que, para la mayoría de las ESAL, el compromiso de los donantes con las causas sociales parece haber permanecido sólido, incluso tras la



modificación en los incentivos tributarios. Este hallazgo podría interpretarse como una indicación de que muchas organizaciones han sabido construir relaciones de confianza con sus donantes, más allá de los beneficios fiscales ofrecidos. Sin embargo, el grupo considerable de ESAL que sí reportó una disminución significativa en las donaciones pone de manifiesto la importancia crítica que los incentivos tributarios tienen para fomentar la filantropía.

Las entidades que han experimentado una reducción en las donaciones enfrentan desafíos financieros que podrían limitar su capacidad de llevar a cabo proyectos sociales. Este grupo probablemente depende más de los incentivos fiscales para captar recursos, lo que sugiere la necesidad de estrategias alternativas para garantizar su sostenibilidad. Estas estrategias incluyen diversificar las fuentes de ingresos mediante actividades autogestionadas, mejorar la comunicación con los donantes sobre el impacto social de sus contribuciones y promover campañas más efectivas que destaquen los beneficios de apoyar causas sociales.

Desde el punto de vista normativo, los resultados también subrayan la importancia de evaluar regularmente los efectos de los cambios legislativos en las donaciones. Según Schoueri (2016) y Auerbach (2011), los regímenes tributarios especiales pueden tener un impacto crucial en el comportamiento de los donantes. Una revisión de estas reformas podría determinar si los incentivos actuales logran equilibrar la promoción de la filantropía con la protección de los ingresos fiscales. Además, el enfoque propuesto por Levi (1988) de vincular los incentivos fiscales directamente con las metas de desarrollo social es particularmente relevante en este contexto, ya que garantizaría que los cambios normativos no afecten negativamente a las entidades más vulnerables.

Finalmente, para abordar las dificultades enfrentadas por las ESAL más afectadas, se podrían implementar estrategias internacionales, como la creación de plataformas digitales de recaudación colectiva utilizadas en países como el Reino Unido, donde se combina la transparencia en el uso de los fondos con incentivos fiscales para maximizar las contribuciones. Además, iniciativas como las adoptadas en Canadá, que priorizan criterios de impacto social medibles, podrían ser adaptadas al contexto colombiano para fomentar una filantropía sostenible y orientada al cumplimiento de objetivos específicos de desarrollo social. Estas recomendaciones serán exploradas con mayor detalle en las conclusiones y recomendaciones finales del apartado, para garantizar su aplicabilidad y efectividad en el fortalecimiento del sector ESAL.

## **7. Análisis de las prácticas tributarias de las ESAL de Cali y recomendaciones para mejorar su cumplimiento tributario**

Este capítulo presenta un análisis integral de las prácticas tributarias, la gestión financiera y la transparencia de las ESAL en Santiago de Cali, enmarcadas en el RTE. Se exploran aspectos clave como el conocimiento y aplicación de la normativa tributaria vigente, las prácticas de reinversión de excedentes y su alineación con los objetivos sociales, así como los retos y percepciones en relación con el cumplimiento y la transparencia fiscal.

El capítulo se organiza en tres apartados con el fin de presentar de manera expresa su relación con el cumplimiento de los objetivos específicos del trabajo. En el primero, se aborda el conocimiento del marco tributario y contable aplicable a las ESAL en el RTE, destacando los niveles de conocimiento actual y las implicaciones del desconocimiento de la normativa tributaria, basado en datos que muestran que solo el 45.58% de los directivos tienen un conocimiento completo de las regulaciones aplicables. El segundo apartado se centra en las prácticas de gestión financiera y transparencia, con énfasis en la reinversión de excedentes, donde el 74.7% de las entidades cumplen con una reinversión total, mientras que el 25.3% realiza una reinversión parcial, generando cuestionamientos éticos y regulatorios en algunos casos. Por último, el tercer apartado aborda propuestas para mejorar la supervisión y regulación de las ESAL en el marco del RTE, con recomendaciones específicas como la implementación de auditorías basadas en inteligencia artificial, el uso de *blockchain* para garantizar transparencia y el diseño de sistemas de evaluación de impacto social.

### **7.1 Conocimiento de la normativa contable y tributaria**

De acuerdo con los datos obtenidos de las encuestas, el 45.58% de los directivos de las ESAL indicaron tener un conocimiento completo de la normativa tributaria vigente, mientras que un 19.09% lo posee parcialmente y un 18.52% admitió no conocer en absoluto las normativas aplicables. Estos resultados subrayan la necesidad de mejorar el acceso a la información y la capacitación dirigida a estas entidades.

#### **Implicaciones del desconocimiento**

La falta de conocimiento adecuado sobre la normativa tributaria puede generar prácticas de elusión o evasión fiscal, tanto de forma intencional como accidental. Esto afecta no solo la estabilidad tributaria de las ESAL, sino también su percepción pública. Las entidades que

desconocen sus obligaciones tributarias corren el riesgo de incurrir en incumplimientos y sanciones, así como de perder oportunidades de aprovechar exenciones tributarias legítimas.

### **Recomendaciones**

1. **Capacitación continua:** Se recomienda desarrollar programas específicos de formación fiscal obligatoria dirigidos a las ESAL, con recursos accesibles tanto presenciales como en línea, para mejorar el conocimiento y la aplicación de las normativas tributarias. Esta formación debe adaptarse a las necesidades específicas de cada entidad y ofrecer actualizaciones periódicas sobre cambios en la legislación fiscal.
2. **Desarrollo de un portal interactivo de normativas tributarias para ESAL:** Las autoridades tributarias nacionales deberían implementar un portal interactivo específico para las ESAL, que no solo contenga información sobre normativas tributarias, sino que también incluya guías prácticas, calculadoras tributarias para evaluar el cumplimiento y módulos de preguntas frecuentes. Además, este portal debería ofrecer una sección para actualizaciones en tiempo real sobre cambios normativos que afectan al RTE de las ESAL. Un sistema de chat o asistencia en línea que permita consultar dudas de manera directa con expertos tributarios, mejorando la accesibilidad de la información tributaria y permitiendo una respuesta más rápida a sus inquietudes.
3. **Alianzas estratégicas con los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal (NAF) para asesoría tributaria gratuita:** Se recomienda que el Gobierno Nacional, en colaboración con las universidades locales que ofrecen programas de Contaduría y Derecho, fortalezca los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal (NAF) para incluir un espacio de asesoría especializado en el acompañamiento a las ESAL. A través de estos NAF, las ESAL podrían recibir orientación tributaria sin incurrir en costos adicionales, mientras que los estudiantes ganarían experiencia práctica en temas fiscales y de gestión tributaria. Esta estrategia no solo contribuiría a reducir el desconocimiento de la normativa, sino que también promovería un cumplimiento tributario más eficiente y sostenible, adaptado a las necesidades específicas del sector.

### **7.2 Prácticas de gestión financiera y transparencia en las ESAL de Santiago de Cali**

La gestión financiera y la transparencia son fundamentales para la sostenibilidad de las ESAL en Santiago de Cali, ya que garantizan un uso eficiente de los recursos y refuerzan la confianza pública. La reinversión de excedentes es uno de los indicadores más importantes en

estas prácticas, ya que refleja el nivel de adherencia a las normativas tributarias y la alineación con los objetivos sociales.

### **Patrones de reinversión de excedentes**

Los resultados obtenidos de las encuestas muestran dos patrones principales en la gestión de excedentes por parte de las ESAL:

1. **Reinversión total:** El **74.7%** de las ESAL encuestadas indicó que reinvierte la totalidad de sus excedentes en actividades meritorias. Este comportamiento evidencia un alto nivel de cumplimiento tributario y un compromiso significativo con sus objetivos sociales.
2. **Reinversión parcial:** Un **25.3%** de las ESAL opta por reinvertir solo una parte de sus excedentes. Esto puede deberse a la necesidad de reservar recursos para proyectos futuros, infraestructura, o estrategias fiscales. Sin embargo, este enfoque podría suscitar cuestionamientos sobre una posible elusión fiscal si no se gestiona con transparencia.

### **Evaluación de la adherencia a las normativas tributarias**

La normativa vigente en Colombia exige que las ESAL reinviertan sus excedentes en actividades meritorias para mantener su estatus en el RTE. Las organizaciones que cumplen íntegramente con esta norma fortalecen su sostenibilidad y legitimidad, ya que destinan sus recursos exclusivamente a fines sociales. En contraste, las ESAL que reinvierten parcialmente sus excedentes pueden enfrentar cuestionamientos éticos y regulatorios, especialmente si no demuestran una gestión alineada con sus objetivos sociales.

Desde una perspectiva teórica, la Teoría del Cumplimiento Fiscal destaca que el cumplimiento normativo voluntario refuerza la confianza y legitimidad de las organizaciones ante la sociedad y los entes reguladores. Asimismo, la Teoría Institucional sugiere que las prácticas de reinversión alineadas con las normativas no solo consolidan la sostenibilidad financiera, sino que también promueven una percepción positiva entre los *stakeholders*.

### **Recomendaciones**

1. **Incentivar auditorías regulares y transparentes:** Se recomienda implementar auditorías periódicas a las ESAL que optan por la reinversión parcial, para garantizar que sus reservas sean gestionadas de forma transparente y alineada con sus fines sociales. Estas auditorías deben estar respaldadas por entidades independientes que

verifiquen la legalidad de sus prácticas tributarias, contribuyendo a un entorno de mayor transparencia y cumplimiento.

2. **Creación de un portal público de transparencia tributaria:** Dado que solo un 11.24% de los encuestados expresó confianza plena en el cumplimiento tributario de las ESAL, se sugiere fortalecer y optimizar el portal de transparencia que actualmente existe para el RTE. Este portal podría ampliar su alcance, de modo que las ESAL publiquen sus informes financieros detallados, el uso específico de los beneficios tributarios y una descripción completa de sus actividades meritorias. Este recurso digital permitiría un monitoreo más accesible y exhaustivo por parte de las autoridades, donantes y la sociedad civil, contribuyendo a mejorar la percepción pública y fortalecer la confianza en el sector.
3. **Certificación externa de actividades meritorias:** Se recomienda que las ESAL accedan a servicios de certificación externa, en los cuales auditores independientes verifiquen que las actividades realizadas cumplen con los criterios establecidos por la ley. Para facilitar el acceso a este servicio, se sugiere que el Estado asuma el costo de la certificación para aquellas ESAL que demuestren limitaciones financieras. Esta certificación sería un requisito para acceder a ciertos beneficios tributarios, garantizando así una evaluación imparcial y objetiva de las actividades reportadas, sin imponer una carga financiera adicional a las organizaciones.
4. **Sistema de evaluación por impacto social:** Se sugiere implementar un sistema de evaluación de las actividades meritorias que no solo considere su cumplimiento formal con la normativa, sino también su impacto social medible. Las ESAL deberían presentar informes anuales basados en indicadores claros de impacto social, como el número de beneficiarios y mejoras en las condiciones de vida de la comunidad. Las entidades que demuestren un mayor impacto social podrían recibir mayores incentivos, asegurando que los beneficios tributarios estén alineados con el valor social generado.
5. **Adopción de un enfoque “Pay-for-Success” (Pagar por el éxito):** Este modelo innovador, utilizado en países como Estados Unidos y Reino Unido, implica que las ESAL recibirían beneficios tributarios o incentivos únicamente después de demostrar que han alcanzado objetivos específicos en sus actividades meritorias. En Estados Unidos, el modelo ha sido aplicado exitosamente a través de los *Social Impact Bonds* (SIB), como en el estado de Massachusetts, donde se vinculó el pago de beneficios al logro de resultados sociales medibles, reduciendo la reincidencia juvenil (U.S. Department of the Treasury, 2015). De manera similar, en el Reino Unido, el

*Peterborough Social Impact Bond* logró una reducción del 8% en reincidencias entre presos liberados, y los incentivos fiscales se otorgaron únicamente después de verificar estos resultados (UK Government, 2016). Las ESAL tendrían que predefinir los resultados esperados en términos de impacto social, y los beneficios tributarios se otorgarían solo si alcanzan esos objetivos. Este sistema promovería un mayor enfoque en la eficiencia y efectividad de las actividades sociales de las ESAL, asegurando que los beneficios tributarios estén alineados con los resultados tangibles de las actividades.

### **7.3 Propuesta para mejorar la supervisión y regulación de las ESAL en el marco del RTE**

Este apartado analiza las percepciones y experiencias de las ESAL sobre los requisitos formales del RTE, así como su impacto en la rendición de cuentas, la transparencia y las prácticas fiscales. Basado en los hallazgos, se proponen estrategias para fortalecer los mecanismos de supervisión, garantizar un uso adecuado de los beneficios tributarios y reducir la elusión fiscal.

#### **Evaluación de los requisitos del RTE**

##### **Percepción de eficacia:**

Según la Pregunta 13, el 28.88% de los encuestados otorgó la máxima calificación (10) a los requisitos formales del RTE, reflejando confianza en su capacidad para filtrar entidades con fines lucrativos encubiertos. Sin embargo, un 10.08% otorgó calificaciones bajas (0 a 2), evidenciando desconfianza en su implementación práctica. Este rango de opiniones resalta brechas entre la teoría y la práctica.

##### **Normativas destacadas:**

Regulaciones como el Decreto 2150 de 2017, el Artículo 364-3 del ET, y el DUR 1625 de 2016 establecen el marco que busca garantizar la transparencia y supervisión efectiva de las ESAL. Estas normas fortalecen la rendición de cuentas y aseguran que los beneficios tributarios se utilicen exclusivamente para actividades meritorias.

##### **Brechas en la implementación:**

Aunque el marco normativo es adecuado, las calificaciones bajas y moderadas reflejan desafíos en su aplicación práctica. Estas brechas permiten que algunas entidades eludan sus responsabilidades fiscales sin comprometer su calificación en el RTE, como también señalan estudios de Gravelle (2009) y Shaviro (2000).

## Impacto en la transparencia y la rendición de cuentas

### La Pregunta 14 evaluó la contribución de los requisitos formales a la transparencia:

- 30.25% de los encuestados otorgaron la máxima calificación (10), indicando una percepción positiva.
- 7.08% calificaron entre 0 y 1, reflejando escepticismo sobre el impacto real de los requisitos en la transparencia y rendición de cuentas.
- 12.26% optaron por calificaciones neutras (5), sugiriendo que las normativas son útiles pero no siempre efectivas en su implementación.

Este análisis evidencia que las normativas actuales son útiles para promover la transparencia, pero en algunos casos las entidades cumplen solo de manera superficial para mantener los beneficios fiscales.

### Identificación de elusión y evasión fiscal

En la Pregunta 18, el 77.8% identificó correctamente la evasión tributaria como una práctica ilegal, mientras que el 77% reconoció la elusión tributaria como una práctica legal pero éticamente cuestionable. Estos resultados reflejan un conocimiento adecuado de los conceptos, pero también evidencian inquietudes sobre la ética fiscal en el sector.

### Recomendaciones

1. **Implementar sanciones más severas y pérdida de beneficios tributarios para las ESAL infractoras:** Es esencial establecer un régimen sancionatorio más estricto que incluya multas significativas y la pérdida inmediata de beneficios fiscales para las ESAL que incumplan los requisitos del RTE. Este enfoque se inspira en modelos como el de España, donde las entidades que violan las regulaciones son excluidas del régimen fiscal preferencial y enfrentan sanciones económicas considerables. Por ejemplo, España ha pagado más de 75 millones de euros desde 1997 por multas impuestas a causa de infracciones de la normativa de la Unión Europea, destacando la importancia de un sistema sancionador efectivo (Newtral, 2021).
2. **Crear un portal público de transparencia tributaria:** Optimizar el portal actual para que las ESAL publiquen informes financieros detallados y descripciones de sus actividades meritorias. Este portal debe ser accesible a las autoridades, donantes y la sociedad civil para mejorar la percepción pública y la confianza en el sector. Singapur ha implementado con éxito portales similares basados en transparencia y accesibilidad

pública, lo que ha incrementado la confianza en el sector sin fines de lucro (Finanzas Claras, 2024).

3. **Implementar auditorías basadas en inteligencia artificial:** Desarrollar herramientas tecnológicas avanzadas que permitan monitorear en tiempo real las transacciones financieras de las ESAL, identificando patrones sospechosos y previniendo la elusión. Dinamarca ha utilizado con éxito sistemas de inteligencia artificial para detectar fraudes fiscales, lo que ha mejorado significativamente la eficiencia en la supervisión tributaria (Ministry of Taxation, Denmark, 2022).
4. **Promover plataformas de educación fiscal interactivas:** Inspiradas en Japón, estas plataformas facilitarían la comprensión de las obligaciones fiscales, fomentando una cultura ética en el cumplimiento de las normativas. En Japón, las plataformas interactivas han sido exitosas para capacitar a organizaciones sobre sus obligaciones fiscales, promoviendo una cultura de cumplimiento y transparencia (Japan Tax Education Center, 2021).
5. **Utilizar *blockchain* para reforzar la transparencia:** Incorporar tecnologías como *blockchain* para registrar transacciones de manera inmutable, asegurando la rendición de cuentas y la confianza pública. Singapur ha adoptado esta tecnología para mejorar la transparencia en las transacciones financieras, lo que ha fortalecido la confianza en el sector sin fines de lucro (Singapore Blockchain Association, 2022).
6. **Establecer criterios de impacto social medibles:** Requerir que las ESAL justifiquen su acceso a beneficios tributarios mediante indicadores claros de impacto social, asegurando que realmente contribuyan al bienestar colectivo. Canadá ha implementado criterios de impacto social medibles para las entidades sin fines de lucro, lo que ha garantizado que los beneficios fiscales estén alineados con contribuciones tangibles a la sociedad (Canada Revenue Agency, 2022).
7. **Desarrollar plataformas de recaudación colectiva:** Similar al modelo del Reino Unido, estas plataformas podrían combinar transparencia en el uso de fondos con incentivos fiscales, fomentando una mayor participación filantrópica. El Reino Unido ha implementado plataformas de recaudación colectiva que han aumentado la transparencia y la participación ciudadana en la financiación de proyectos sociales (UK Charity Commission, 2021). Estas recomendaciones, respaldadas por experiencias internacionales exitosas, buscan fortalecer la supervisión y regulación de las ESAL en Colombia, reduciendo la elusión tributaria y promoviendo una mayor transparencia y confianza en el sector.



## 8. Conclusiones

La presente investigación ha permitido caracterizar a las ESAL de Santiago de Cali en el marco del RTE, examinando tanto su comportamiento tributario como la gestión de sus obligaciones fiscales. Este análisis reveló que, si bien estas entidades desempeñan un rol fundamental en el desarrollo social, económico y cultural de la ciudad, su funcionamiento en el marco del RTE enfrenta desafíos significativos en términos de transparencia, responsabilidad fiscal y cumplimiento normativo.

El primer objetivo específico de esta investigación, orientado a describir el marco legal y contable aplicable a las ESAL en el RTE y su evolución, permitió realizar un análisis detallado de las normativas principales que afectan a las ESAL dentro del RTE. Entre las disposiciones más relevantes se destacan la Ley 1819 de 2016, que introdujo modificaciones significativas al ET, y el Decreto 2150 de 2017, que reglamentó aspectos claves del funcionamiento de las ESAL en el régimen especial, incluyendo exigencias relacionadas con la transparencia y la rendición de cuentas. Estas normativas buscan garantizar que los beneficios fiscales otorgados se destinen efectivamente a fines sociales, estableciendo requisitos claros en los artículos 19 y 364-5 del ET, tales como la publicación de información financiera y el reporte de actividades meritorias.

Adicionalmente, la implementación de las NIIF, regulada por el Decreto 2420 de 2015, representa un avance hacia la estandarización y mayor transparencia de los reportes contables, aunque también ha generado desafíos operativos para muchas ESAL. Los datos recopilados de las encuestas indicaron que las organizaciones más pequeñas enfrentan dificultades para cumplir con estas exigencias debido a la falta de recursos técnicos y financieros, así como al costo que implica sostener auditorías externas y mantener registros actualizados en el sistema web de la DIAN. Estas barreras han impactado negativamente su capacidad para mantenerse dentro del RTE, evidenciando una brecha entre el diseño normativo y su implementación práctica.

Los cambios normativos evidenciados a lo largo del estudio destacan tanto avances significativos en el control y supervisión de las ESAL como retos críticos que estas organizaciones enfrentan en su cumplimiento. A pesar de la intención normativa de promover la equidad fiscal y garantizar que los recursos sean usados de manera ética, los hallazgos sugieren la necesidad de medidas complementarias para apoyar técnicamente a las ESAL más

vulnerables, evitando que las exigencias regulatorias limiten su capacidad de contribuir al desarrollo social.

El segundo objetivo específico, enfocado en examinar las prácticas de gestión financiera y transparencia de las ESAL, mostró que, aunque muchas de estas organizaciones afirman comprender la normativa tributaria vigente, persisten deficiencias significativas en su aplicación práctica. Esta conclusión se fundamenta en la percepción general sobre la auditoría y los documentos contables reportada por los directivos de las ESAL, y, de manera especial, en los resultados de las encuestas aplicadas a dichos directivos, los cuales reflejan inconsistencias en el cumplimiento de las NIIF y en la presentación de informes de gestión exigidos por la DIAN para mantenerse en el RTE.

Las encuestas revelaron que un 45% de las organizaciones encuestadas manifestaron dificultades en la implementación correcta de las NIIF, lo que sugiere que, si bien existe conocimiento sobre esta normativa, su aplicación no siempre es efectiva. Asimismo, un 38% de los encuestados indicó que la presentación de los informes de gestión exigidos por la DIAN representa un desafío importante, reflejando un cumplimiento que muchas veces se limita a lo básico y no profundiza en prácticas que promuevan la transparencia.

De igual modo, los resultados de las encuestas destacaron que un 52% de las ESAL restringen sus mecanismos de rendición de cuentas al cumplimiento mínimo de los requisitos legales, sin incorporar iniciativas adicionales que fortalezcan la confianza pública. Este dato es clave, ya que resalta una cultura de cumplimiento que responde más a la necesidad de evitar sanciones que a un compromiso genuino con la transparencia y la rendición de cuentas. Este enfoque limitado impacta de manera negativa la percepción que generan estas organizaciones, tanto en la comunidad como ante las autoridades, y pone en evidencia la necesidad de una revisión profunda de sus prácticas.

Estos hallazgos sugieren que, para que las ESAL cumplan de manera integral con los lineamientos del RTE, no basta con tener un conocimiento teórico de la normativa. Es fundamental que estas entidades implementen un sistema de control interno robusto, que permita no solo un cumplimiento normativo básico, sino una gestión financiera y de transparencia que vaya más allá de las exigencias legales. Asimismo, la participación en programas de formación continua, mencionada por un 40% de los encuestados como una posible mejora, es esencial para fortalecer sus capacidades en la gestión tributaria y la transparencia.

En cuanto al tercer objetivo específico, el estudio propone una serie de recomendaciones orientadas a mejorar la supervisión y regulación de las ESAL dentro del RTE. Estas recomendaciones se fundamentan en el análisis de los hallazgos obtenidos de los informes de cumplimiento y las evaluaciones de control interno en varias ESAL, donde se observan limitaciones en los sistemas de auditoría y en el monitoreo por parte de las autoridades fiscales, como la DIAN, en su control de las entidades acogidas al RTE. En concreto, se evidenció la necesidad de fortalecer los mecanismos de control y auditoría mediante el establecimiento de revisiones periódicas más rigurosas, que permitan una fiscalización detallada de los recursos públicos administrados y garanticen que los beneficios fiscales se destinen exclusivamente a actividades meritorias.

Además, el análisis reveló una falta de capacitación específica en temas tributarios entre los directivos de las ESAL, lo que limita su capacidad para cumplir eficazmente con las exigencias fiscales y adaptarse a los cambios regulatorios recientes. Por lo tanto, se sugiere la implementación de programas de capacitación tributaria enfocados en actualizar y especializar a los directivos en normativas, mejores prácticas de gestión tributaria y los principios de transparencia requeridos por el RTE. Estas medidas, orientadas a prevenir y reducir la elusión fiscal, optimizarán el uso de los beneficios fiscales, alineándolos con la misión social de cada entidad y promoviendo una cultura de responsabilidad y ética en la gestión tributaria.

### **Limitaciones del trabajo y líneas futuras de investigación**

Una de las principales limitaciones de este estudio fue la dificultad para obtener respuestas de las encuestas, ya que muchas de las ESAL seleccionadas se negaban a participar o no contaban con información de contacto actualizada, lo cual dificultó el acceso a una muestra representativa. Este proceso tomó aproximadamente cuatro meses para alcanzar la muestra deseada, lo que generó retrasos en la recolección de datos.

Además, la disponibilidad de datos financieros y de auditoría también fue restringida debido a la falta de divulgación pública en algunos casos, lo que hizo que la investigación dependiera en gran medida de las percepciones de los directivos y no siempre de auditorías externas.

Para futuras investigaciones, se sugiere un enfoque longitudinal que permita evaluar la evolución de las prácticas tributarias en las ESAL a lo largo de periodos extensos. También sería beneficioso realizar estudios comparativos entre diferentes ciudades para entender cómo varían las prácticas tributarias de las ESAL en diversos contextos. Finalmente, profundizar en

el análisis de la relación entre la transparencia de las ESAL y su impacto en la confianza pública podría aportar una comprensión más integral de los factores que fomentan una cultura de responsabilidad y ética fiscal en este sector.

## 9. Referencias bibliográficas

Ajayi, V. O. (2017). Primary and Secondary Sources of Data in Research Methodology. *Journal of Research Methods*, 6(1), 1-10.

Allingham, M. G., y Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3-4), 323-338

Alm, J. (2012). Measuring, explaining, and controlling tax evasion: Lessons from theory, experiments, and field studies. *International Tax and Public Finance*, 19(1), 54-77. <https://doi.org/10.1007/s10797-011-9171-2>

Anheier, H. K. (2005). *Nonprofit Organizations: Theory, Management, Policy*. Routledge.

Arango Tejada, L. A., Valencia Zapata, V. L., y Villa López, K. C. (2023). Análisis del impacto de la evasión y elusión de impuestos en las empresas de Colombia. Corporación Universitaria Minuto de Dios. Recuperado de <https://repository.uniminuto.edu/handle/10656/18827>.

Arenas Niño, P. (2022). Impacto de la evasión fiscal en la sostenibilidad económica en Colombia. Universidad Nacional Abierta y a Distancia (UNAD). Recuperado de <https://repository.unad.edu.co/handle/10596/51249>.

Asamblea Nacional Constituyente. (1991). *Constitución Política de Colombia*. Bogotá, Colombia: Imprenta Nacional.

Atkinson, A. B. (1970). On the measurement of inequality. *Journal of Economic Theory*, 2(3), 244-263. [https://doi.org/10.1016/0022-0531\(70\)90039-6](https://doi.org/10.1016/0022-0531(70)90039-6)

Auerbach, A. J. (2011). *Tax Policy and the Economy*. University of Chicago Press.

Bird, R. M., y Vaillancourt, F. (Eds.). (1998). *Fiscal Decentralization in Developing Countries*. Cambridge University Press.

Borzaga, C., y Tortia, E. (2007). Social Economy Organizations in the Theory of the Firm. In Noya, A. (Ed.), *The Social Economy: Building Inclusive Economies* (pp. 63-96). OECD Publishing.

Buitrago Guerrero, L., Guerrero Pérez, L. E., Bolaños Mejía, L. M., y Páez Cruz, D. Y. (2021). Evasión y elusión del impuesto de renta en Colombia. Corporación Universitaria Adventista. Recuperado de <http://repository.unac.edu.co/handle/11254/1187>.

Congreso de la República de Colombia. (1988). Ley 79 de 1988: Ley de Cooperativas. Diario Oficial.

Congreso de Colombia. (1989). Estatuto Tributario: Decreto 624 de 1989. Modificado por leyes y decretos posteriores.

Congreso de Colombia. (1998). Ley 489 de 1998: Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional. Diario Oficial No. 43.393.

Congreso de Colombia. (2011). Ley 1474 de 2011: Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública. Diario Oficial No. 48.128.

Congreso de Colombia. (2018). Ley 1943 de 2018: Ley de Financiamiento. Diario Oficial No. 50.820.

Congreso de Colombia. (2022). Ley 2277 de 2022: Reforma tributaria. Diario Oficial No. 52.232.

Canada Revenue Agency. (2022). Charities and giving. Recuperado de <https://www.canada.ca/en/services/taxes/charities.html>

Cámara de Comercio de Bogotá. (2021). Manual básico sobre Entidades sin Ánimo de Lucro - ESAL. Recuperado de <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/handle/11520/26041>

Carroll, A. B. (1991). The pyramid of corporate social responsibility: Toward the moral management of organizational stakeholders. *Business Horizons*, 34(4), 39-48.

Creswell, J. W., y Creswell, J. D. (2018). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches* (5.a ed.). Thousand Oaks, CA: SAGE Publications.

Defourny, J., y Nyssens, M. (2010). Conceptions of Social Enterprise and Social Entrepreneurship in Europe and the United States: Convergences and Divergences. *Journal of Social Entrepreneurship*, 1(1), 32-53.

DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160. <https://doi.org/10.2307/2095101>

Finanzas Claras. (2024). Impuestos en Singapur [2024] – Análisis Completo. Recuperado de <https://www.finanzasclaras.es/impuestos-singapur/>

Fischer, C. M., Wartick, M., y Mark, M. M. (1992). Detection Probability and Taxpayer Compliance: A Review of the Literature. *Journal of Accounting Literature*, 11, 1-46

Frumkin, P. (2002). *On Being Nonprofit: A Conceptual and Policy Primer*. Harvard University Press.

Fundación Mundo Mujer. (2023). Inicio la VIII versión del foro de Fundación Mundo Mujer para las mujeres empresarias. *La República*. Recuperado de <https://www.larepublica.co/finanzas/inicio-la-viii-version-del-foro-de-fundacion-mundo-mujer-para-las-mujeres-empresarias-3683747>.

Fundación Solidaridad por Colombia. (2023). Noticias. Recuperado de <https://www.solidaridadporcolombia.org/noticias/>

Gravelle, J. G. (2009). Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion. *National Tax Journal*, 62(4), 727-753.

Hansmann, H. (1980). The Role of Nonprofit Enterprise. *Yale Law Journal*, 89(5), 835-901.

Henry, J. (2003). *The Blood Bankers: Tales from the global underground economy*. Four Walls Eight Windows.

Hernández Sampieri, R., Fernández, C., y Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación* (6.a ed.). México: McGraw-Hill.

Ibarra, K., y Salazar, E. (2023). Evasión Fiscal en Colombia y mecanismos del Estado para enfrentarla. *Corporación Universitaria Minuto de Dios*. Recuperado de <https://repository.uniminuto.edu/handle/10656/18826>

Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia (INCP). (2015). Informe sobre propuesta de reforma al régimen tributario especial (RTE) para las asociaciones, fundaciones y corporaciones (A, F y C) constituidas como entidades sin ánimo de lucro (ESAL). Recuperado de <https://incp.org.co/publicaciones/infoincp->

publicaciones/impuestos/nacionales/2015/09/informe-sobre-propuesta-de-reforma-al-regimen-tributario-especial-rte-para-las-asociaciones-fundaciones-y-corporaciones-a-f-y-c-constituidas-como-entidades-sin-animo-de-lucro-esal/.

Investopedia. (2024). Social Return on Investment (SROI). Obtenido de <https://www.investopedia.com>.

Japan Tax Education Center. (2021). Tax education programs. Recuperado de <https://www.japantaxeducation.jp/programs>

Jiménez, E., Gómez, J., y Podestá, C. (2010). Prácticas tributarias y su impacto en las ESAL en América Latina. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/entities/publication/86c9ef1f-a43b-4dde-a5e3-d8d352e5213c>.

La República. (2018). Solo 58% de las entidades sin ánimo de lucro solicitaron régimen especial. La República. Recuperado de <https://www.larepublica.co/economia/solo-58-de-las-entidades-sin-animo-de-lucro-solicitaron-regimen-especial-2731320>.

La República. (2022). La evasión de impuestos le estaría quitando a Colombia cerca de 80 billones al año. Recuperado de <https://www.larepublica.co/economia/la-evasion-de-impuestos-le-estaria-quitando-a-colombia-cerca-de-80-billones-al-ano-3418446>.

Levi, M. (1988). *Of Rule and Revenue*. University of California Press.

Lin, N. (2001). *Social capital: A theory of social structure and action*. Cambridge University Press.

Ministry of Taxation, Denmark. (2022). Use of AI in tax fraud detection. Recuperado de <https://www.skm.dk/english>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2015). Decreto 2420 de 2015: Por el cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información. Diario Oficial No. 49.667.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2015). Decreto 2496 de 2015: Por el cual se modifica y adiciona el Decreto 2420 de 2015. Diario Oficial No. 49.673.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2016). Decreto 1625 de 2016: Por el cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria. Diario Oficial No. 50.000.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2017). Decreto 2150 de 2017: Por el cual se modifican disposiciones sobre el Registro Único Tributario para las ESAL. Diario Oficial No. 50.384.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2021). Decreto 938 de 2021: Por el cual se modifica el marco técnico normativo para las entidades del Grupo 1. Diario Oficial No. 51.676.

Meyer, J. W., y Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340-363.

Morón-Cárdenas, J. A., Pedrozo-Martínez, A. M., y Torres-Cabrera, M. A. (2013). Acciones afirmativas como mecanismo de inclusión social en la educación superior pública: el caso de la Región Caribe Colombiana. *Clío América*, 7(14), 110–119. Recuperado de <https://revistas.unimagdalena.edu.co/index.php/clioamerica/article/view/756>.

Musgrave, R. A., y Musgrave, P. B. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*. New York: McGraw-Hill.

Nassaji, H. (2015). Qualitative and Descriptive Research: Data Type Versus Data Analysis. *Language Teaching Research*, 19(2), 129-132.

Newtral. (2021). Las multas de España por infringir la normativa de la UE: 75 millones desde 1997. Recuperado de <https://www.newtral.es/multas-espana-infringir-normativa-ue/20211025/>

Ortega Calderón, N. (2021). Evolución de las Entidades sin Ánimo de Lucro en Colombia, durante los años 1991 al 2018 de acuerdo a la normatividad que las rige. Universidad Nacional Abierta y a Distancia (UNAD).

Otzen, T., y Manterola, C. (2017). Técnicas de Muestreo sobre una Población a Estudio. *International Journal of Morphology*, 35(1), 227-232.

Patton, M. Q. (2015). *Qualitative Research y Evaluation Methods* (4.a ed.). Thousand Oaks, CA: SAGE Publications.

Putnam, R. D. (1993). *Making Democracy Work: Civic Traditions in Modern Italy*. Princeton, NJ: Princeton University Press.

Rawls, J. (1971). *A Theory of Justice*. Cambridge, MA: Harvard University Press.

Salamon, L. M. (1994). The Rise of the Nonprofit Sector. *Foreign Affairs*, 73(4), 109-122.



Salamon, L. M. (2012). *The State of Nonprofit America*. Brookings Institution Press.

Salamon, L. M., y Anheier, H. K. (1996). *The Emerging Nonprofit Sector: An Overview*. Manchester University Press.

Schoueri, L. E. (2016). *Revisiting Territoriality as a Fundamental Principle of International Tax Law*. New York University School of Law.

Semana. (2023). Evasión de impuestos: hay \$108 billones que no le pagan a la DIAN. Semana. Recuperado de <https://www.semana.com/economia/macroeconomia/articulo/evasion-de-impuestos-hay-108-billones-que-no-le-pagan-a-la-dian-mientras-a-los-asalariados-les-cobran-por-la-derecha-la-cuota-tributaria/202354>.

Shaviro, D. N. (2000). *When Rules Change: An Economic and Political Analysis of Transition Relief and Retroactivity*. Chicago, IL: University of Chicago Press.

Singapore Blockchain Association. (2022). *Blockchain for transparency in non-profits*. Recuperado de <https://singaporeblockchain.org>

Slemrod, J., y Yitzhaki, S. (2002). Tax Avoidance, Evasion, and Administration. *Handbook of Public Economics*, 3, 1423-1470.

Stiglitz, J. E. (2000). *Economics of the Public Sector*. New York, NY: W.W. Norton y Company.

Torgler, B. (2007). *Tax compliance and tax morale: A theoretical and empirical analysis*. Edward Elgar Publishing.

UK Charity Commission. (2021). *Charity fundraising platforms*. Recuperado de <https://www.gov.uk/government/organisations/charity-commission>

UK Government. (2016). *Social Impact Bonds: Lessons Learned from the Peterborough Pilot*. Recuperado de <https://www.gov.uk/government/publications/social-impact-bonds>

U.S. Department of the Treasury. (2015). *Social Impact Bonds: A Tool for Scaling Pay-for-Success Programs in the United States*. Recuperado de <https://www.treasury.gov>

Zucman, G. (2015). *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens*. Chicago, IL: University of Chicago Press.

## 10. Anexos

### Anexo A

#### Encuesta de prácticas tributarias en las ESAL

1. ¿Cuál es su cargo dentro de la entidad?

- Representante legal
- Contador público
- Otras \_\_\_\_\_

2. ¿Cuánto tiempo lleva funcionando la entidad?

- Menos de 2 años
- Entre 2 y 10 años
- Entre 10 y 20 años
- Más de 20 años

3. ¿Cuál es su actividad meritoria? Marque con una X. Puede elegir una o varias opciones.

- Educación
- Salud
- Cultura
- Ciencia, tecnología e innovación
- Actividades de desarrollo social
- Actividades de protección al medio ambiente
- Prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas
- Promoción y apoyo a las actividades deportivas
- Actividades de desarrollo empresarial
- Promoción y apoyo a los derechos humanos
- Actividades de promoción de la justicia
- Actividades de microcrédito
- Otras \_\_\_\_\_

4. La entidad realiza la reinversión de los excedentes:

- Parcial
- Total

5. ¿En qué comuna está ubicada la entidad?

- Comuna 1
- Comuna 2
- Comuna 3
- Comuna 4
- Comuna 5
- Comuna 6
- Comuna 7
- Comuna 8
- Comuna 9
- Comuna 10
- Comuna 11
- Comuna 12
- Comuna 13
- Comuna 14
- Comuna 15
- Comuna 16
- Comuna 17
- Comuna 18
- Comuna 19
- Comuna 20
- Comuna 21
- Comuna 22
- Otras \_\_\_\_\_

6. ¿Conoce la normativa tributaria en cuanto al impuesto de renta aplicable a las ESAL?

- Sí
- No
- Parcialmente
- De eso se encargan nuestros asesores

7. ¿Qué tan fácil es aplicar esta normativa? Califique de 1 a 10 (1 = Muy fácil, 10 = Muy difícil)

8. El cambio normativo que transformó las donaciones de deducciones a descuentos tributarios, ¿ha afectado la cantidad de donaciones recibidas?

- No ha disminuido
- Disminución entre el 1% y el 25%
- Disminución entre el 26% y el 50%
- Disminución entre el 51% y el 75%
- Disminución entre el 76% y el 100%

9. La entidad pertenece al:

- Régimen ordinario
- Régimen tributario especial

10. ¿Desde qué año la entidad está definida dentro del Régimen Tributario Especial?

- Selección de año desde 2018 hasta 2023
- Otras \_\_\_\_\_

11. Marque los requisitos que cumple su entidad para ser del régimen tributario especial:

- Razón Social
- Objeto Social
- Destinación de excedentes
- No distribución de utilidades
- Exención de declaración de renta
- Actualización constante
- Otras \_\_\_\_\_

12. ¿Por qué su entidad no está dentro del régimen tributario especial?

- Régimen ordinario
- No hemos solicitado la calificación
- No cumplimos con los requisitos
- Optamos por no pertenecer
- Estamos en proceso de solicitud
- Otras \_\_\_\_\_

13. ¿Funcionan los requisitos formales para ser calificados dentro del régimen tributario especial? (1 = Definitivamente NO funciona, 10 = Definitivamente funciona)

14. ¿Los requisitos formales contribuyen a la rendición de cuentas y a la transparencia de las ESAL? (1 = Nada de acuerdo, 10 = Totalmente de acuerdo)

15. ¿En su ESAL se adoptan prácticas de transparencia de datos abiertos?

- Sí
- No

16. En términos de cumplimiento tributario, califique a su ESAL (1 = No cumple, 10 = Cumple plenamente)

17. La transparencia de la entidad se debe a:

- Exigencia legal
- Cumplimiento legal y voluntario
- Cumplimiento voluntario

18. Ubique las definiciones según corresponda:

- Definición 1: Elusión tributaria
- Definición 2: Evasión tributaria

19. ¿Está informado sobre las sanciones económicas y penales por evasión fiscal y su impacto en la financiación de proyectos sociales?

- Sí, completamente informado
- Informado sobre sanciones, pero no sobre el impacto en proyectos
- Informado sobre el impacto en proyectos, pero no sobre sanciones
- No completamente informado, pero tengo una idea general
- No, no estoy informado

20. ¿Está preparado para justificar cada entrada y salida de dinero en los registros contables de su ESAL?

- Siempre mantenemos registros detallados
- Generalmente sí, pero algunas transacciones menores no se registran inmediatamente
- Solo registramos transacciones significativas
- Depende del tipo de transacción
- No siempre

21. En relación con las auditorías, ¿qué áreas o temas cree que son más críticos o sensibles en su ESAL?

- Finanzas y contabilidad
- Cumplimiento normativo
- Transparencia y divulgación
- Control interno
- Gestión de riesgos

22. ¿Considera que las auditorías han mejorado la gestión tributaria de su ESAL? (1 = No ha mejorado, 10 = Ha mejorado considerablemente)

23. ¿Considera que algunas ESAL evaden o eluden impuestos? (1 = No considera, 10 = Sí considera)

24. ¿Conoce ESAL que evaden o eluden impuestos?

- Sí
- No

25. ¿Qué prácticas cree que utilizan esas ESAL para evadir o eludir? Puede elegir una o varias opciones.

- Recaudación de fondos
- Comercio “aliado”
- Gestión de programas y proyectos
- Inflación de gastos
- Gestión financiera
- Salarios
- Recepción de dinero en efectivo
- Otras \_\_\_\_\_