

Coordinación de Estudios Económicos

Subdirección de Gestión de Análisis
Operacional
Dirección de Gestión Organizacional

Beneficios tributarios en el impuesto sobre la
renta, en el impuesto sobre la renta para la
equidad CREE y en el impuesto al valor
agregado (IVA) - año gravable 2014
(cifras preliminares)

Documento preparado para el
Marco Fiscal de Mediano Plazo 2015

Diana Parra Garzón - Gloria Yori Parra
Ivon Albarracín Gamba - Pastor Sierra Reyes

Documento Web 054
Junio 2015



CAPITULO IX

9. BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD CREE Y EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) - AÑO GRAVABLE 2014

Los beneficios tributarios constituyen aquellas deducciones, exenciones y tratamientos tributarios especiales, presentes en la legislación tributaria que implican una disminución en la obligación tributaria para los contribuyentes, generando menores recursos para el Estado.

La legislación tributaria colombiana contempla diversos beneficios con diferentes objetivos económicos, entre los que se encuentra el desarrollo de las regiones, la generación de empleo, la promoción de sectores económicos determinados, el desarrollo tecnológico, la protección y conservación ambiental y el fomento a la inversión nacional o extranjera, entre otros.

En este capítulo se presenta una cuantificación de los beneficios tributarios en el impuesto de renta y en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE durante el año gravable 2014 y su costo fiscal para las finanzas de la nación en 2015. Asimismo, esta sección describe la incidencia de las exenciones y exclusiones sobre el recaudo tributario en el Impuesto al Valor Agregado, IVA.

i. Beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta.

En las declaraciones de renta se presenta un proceso de depuración encaminado a establecer la base gravable del contribuyente. Posteriormente, sobre tal base se aplica la tarifa fijada por la ley obteniendo el impuesto básico, que a su vez se afecta con descuentos tributarios para llegar finalmente al impuesto neto del contribuyente.

Los tratamientos preferenciales que afectan la base gravable se reflejan en tres grandes rubros que intervienen en este proceso de depuración. Se trata de los ingresos no constitutivos de renta, las deducciones y las rentas exentas. Por otra parte, se encuentran los descuentos tributarios que afectan directamente el monto del impuesto de renta que se liquida.

Los ingresos no constitutivos de renta corresponden a aquellos ingresos que no están sometidos al impuesto de renta por expresa disposición legal, ya sea por las circunstancias en que se generan o porque el sistema tributario encuentra conveniente estimular alguna actividad de la economía; entre otros encontramos en nuestra Legislación los siguientes: La prima en colocación de acciones o de

cuotas sociales, la utilidad en la enajenación de acciones, la distribución de utilidades o reservas en acciones o cuotas de interés social, las capitalizaciones no gravadas para los socios o accionistas, el componente inflacionario de rendimientos financieros, las recompensas; la utilidad en la venta de casa o apartamento de habitación, los gananciales, la indemnizaciones, las donaciones para partidos, movimientos y campañas políticas, las participaciones y los dividendos, los aportes de entidades estatales, sobretasas e impuestos para financiamiento de sistemas de servicio público de transporte masivo de pasajeros. Sin embargo, también se incluyen algunos beneficios tributarios, como los dividendos.

Las deducciones también reducen la base gravable pero solo un subconjunto de las mismas constituye beneficio tributario, pues tales gastos no guardan razón de causalidad con la generación de renta. Son los casos de las inversiones en proyectos cinematográficos, en proyectos de investigación o desarrollo científico o tecnológico, en control y mejoramiento del medio ambiente y las donaciones, entre otros.

Como última categoría de beneficios que afectan la base gravable del impuesto se encuentran las rentas exentas, donde una fracción muy significativa corresponde a las rentas exentas laborales como indemnizaciones, cesantías y pensiones, así como la exención otorgada a los asalariados respecto de los pagos laborales que perciben. En adición a lo anterior, la Ley 1607 de 2012 modificó el tratamiento tributario para los aportes obligatorios y voluntarios que se efectúen al sistema general de pensiones así como el ahorro que realizan las personas naturales en las cuentas de ahorro para el fomento a la construcción AFC, dejando de ser ingresos no constitutivos de renta para considerarlos como rentas exentas a partir del año gravable 2013¹.

Además de las exenciones laborales se incluyen, entre otros, los beneficios otorgados a las empresas editoriales, las loterías y licoreras, los hoteles, la venta de energía eléctrica, el transporte fluvial de bajo calado, las nuevas plantaciones forestales y el software.

Finalmente, como descuentos tributarios se encuentran los impuestos pagados en el exterior, los que favorecen a las empresas colombianas con actividades de transporte internacional aéreo o marítimo, las empresas de acueducto y alcantarillado y las sociedades agropecuarias, el IVA pagado en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas y aquellos establecidos en la Ley 1429

¹ Igualmente, se adicionó como renta exenta la prima especial y la prima de costo de vida para los servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del Ministerio de Relaciones Exteriores.

de 2010². En el caso del descuento por impuestos pagados en el exterior, la Ley 1607 de 2012 modificó el artículo 254 del Estatuto Tributario, permitiendo descontar del monto del impuesto de renta y complementarios de Colombia sumado al del impuesto sobre la renta para la Equidad CREE cuando el contribuyente sea sujeto pasivo del mismo.

Las rentas exentas y los descuentos constituyen un beneficio tributario, pero no así el agregado de los ingresos no constitutivos de renta como tampoco el total de deducciones. En este informe se presenta la cuantificación de los conceptos que se pueden catalogar plenamente como beneficio tributario y que son identificables en el formulario de declaración de este impuesto, como son las rentas exentas, la deducción por inversión en activos fijos reales productivos³ y los descuentos tributarios.

Metodología y fuentes de información

El costo fiscal se define como el ingreso que deja de percibir el Gobierno Nacional por concepto de la utilización de cualquiera de los beneficios contemplados. De esta manera, en el cálculo de dicho costo, se establece el valor del impuesto que se habría generado si el beneficio en cuestión hubiera hecho parte de la base gravable de los declarantes.

En el caso de los beneficios tributarios en el impuesto de renta que afectan la base gravable de los declarantes, el costo fiscal se calcula como el producto obtenido entre el monto del beneficio solicitado y la tarifa del impuesto. Para las personas jurídicas la tarifa es de 25% (vigente para el año gravable 2014) y, en el caso de las personas naturales, se determina una tarifa implícita del 14.1%⁴. En cuanto a los descuentos tributarios, que afectan directamente el valor del impuesto a pagar, el costo fiscal del beneficio equivale al valor descontado.

Los cálculos se presentan discriminados por modalidad de declarante - personas jurídicas y personas naturales. A su vez, para las personas jurídicas declarantes

² Con la Ley 1429 de 2010, los pagos de aportes parafiscales y otras contribuciones de nómina pueden convertirse en descuentos tributarios si están asociados con la vinculación laboral de nuevos empleados menores de 28 años; la vinculación de personas en situación de desplazamiento, en proceso de reintegración o en condición de discapacidad; la contratación de mujeres mayores de cuarenta años, así como de trabajadores que devenguen menos de 1.5 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

³ Es importante anotar que la Ley 1430 de 2010 estableció la eliminación de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos a partir del año gravable 2011, salvo para aquellos declarantes que hayan firmado un contrato de estabilidad jurídica con la Nación y que explícitamente hayan estabilizado la norma referente a esta deducción.

⁴ La tarifa implícita se calcula como la proporción entre el impuesto sobre la renta líquida gravable y la renta líquida gravable de los declarantes que hicieron uso de las rentas exentas y que, una vez hecha la comparación entre el impuesto sobre la renta líquida gravable y el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional IMAN para empleados, el primero de los valores fue mayor al segundo.

del impuesto de renta, se realiza la distinción entre contribuyentes, no contribuyentes y del régimen especial⁵. Por último, para efectos analíticos la clasificación de los beneficios se determinó por subsector económico.

En el caso de las personas jurídicas, se utiliza la información contenida en las declaraciones de renta para el año gravable 2014, cuya declaración se presentó entre los meses de abril y mayo de 2015, por lo cual tiene el carácter de preliminar. Para las personas naturales declarantes, la información corresponde a una estimación realizada a partir de las declaraciones de renta del año gravable 2013; esto en razón a que la presentación de la declaración de renta del año gravable 2014 para estos contribuyentes se realizará entre los meses de agosto y octubre del año en curso (2015).

Un análisis más preciso de los beneficios tributarios y su potencial recaudatorio se efectúa sobre los contribuyentes del impuesto. Esto debido a que una eventual eliminación de los beneficios solicitados por las entidades pertenecientes al régimen especial (entidades sin ánimo de lucro) o por los catalogados como no contribuyentes, no necesariamente tendría un efecto positivo en el balance del Gobierno.

A continuación se resume el valor y el costo fiscal de los principales beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta en el año gravable 2014. El monto total de los beneficios tributarios para el total de declarantes por el año gravable 2014 ascendió a \$47.690 miles de millones(mm)⁶ (6,3% del PIB)⁷, generando un costo fiscal de \$6.704 mm (0,9% del PIB). De este costo, el 73,5% (\$4.926 mm) correspondió a las rentas exentas⁸; 14,1% (\$947 mm) a los descuentos tributarios; y 12,4% (\$830 mm) a la deducción por inversión en activos fijos.

⁵ Se consideran como declarantes del impuesto de renta el total de las personas naturales y jurídicas que, como sujetos pasivos de la obligación, deben presentar declaración de renta. A su vez, las personas jurídicas pueden clasificarse como contribuyentes, no contribuyentes y de régimen especial. En general, son contribuyentes de renta: las sociedades anónimas y limitadas, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta. Se consideran como no contribuyentes: los entes territoriales y sus asociaciones, las corporaciones autónomas, las superintendencias, unidades administrativas especiales y los establecimientos públicos, las sociedades de mejoras públicas, universidades, hospitales, organizaciones de alcohólicos anónimos, partidos y movimientos políticos. Por último, los contribuyentes del régimen tributario especial corresponden a las corporaciones, fundaciones, asociaciones, cooperativas y demás personas jurídicas sin ánimo de lucro.

⁶ Según la información proporcionada por la Subdirección de Gestión de Fiscalización Tributaria sobre la lista de los contribuyentes beneficiarios en Ciencia, Tecnología e Innovación cuyo año de aprobación corresponde al año 2014, el monto registrado en la mencionada lista por la variable "Total recomendado para deducción (en pesos)" asciende a \$90,4 miles de millones de pesos. A partir de este valor, se calcula el 175%, el cual corresponde al porcentaje permitido como deducción por inversión, alcanzando un monto de \$158,2 mm, en tanto que el cálculo de la exención de IVA arrojó un valor de \$0,2 mm.

⁷ PIB tomado de los supuestos macroeconómicos del 21 de mayo de 2015 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

⁸ Para el cálculo del costo fiscal de las rentas exentas de las personas naturales, se tomó el monto de las rentas exentas asociadas a los declarantes personas naturales que tuvieron un mayor valor en el impuesto sobre la renta líquida gravable frente al obtenido en el impuesto mínimo alternativo nacional IMAN para

Frente al costo fiscal observado en el año gravable 2013, se registró un incremento de 11,7% (\$701 mm), lo cual refleja el aumento en la utilización de las rentas exentas por parte de las personas jurídicas así como de la deducción por inversión en activos fijos (Cuadro 9.1).

**Cuadro 9.1: Resumen del valor y el costo fiscal de los principales beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta
Total declarantes**

| Tipo de beneficio | 2013 * \$mm | | 2014 ** \$mm | | Cto. Costo fiscal % | Part. Costo fiscal % |
|--|---------------|--------------|---------------|--------------|---------------------|----------------------|
| | Valor | Costo fiscal | Valor | Costo fiscal | 2014/13 | 2014 |
| Rentas exentas | 11.201 | 2.800 | 12.376 | 3.094 | 10,5% | 46,2% |
| Descuentos | 764 | 764 | 821 | 821 | 7,5% | 12,2% |
| Deducción por inversión en activos fijos | 2.392 | 598 | 3.321 | 830 | 38,8% | 12,4% |
| Total personas jurídicas | 14.357 | 4.162 | 16.518 | 4.745 | 14,0% | 70,8% |
| Rentas exentas | 29.162 | 1.722 | 31.046 | 1.832 | 6,4% | 27,3% |
| Descuentos | 119 | 119 | 127 | 127 | 6,5% | 1,9% |
| Deducción por inversión en activos fijos | 0 | 0 | 0 | 0 | n.a. | 0,0% |
| Total personas naturales | 29.281 | 1.841 | 31.173 | 1.959 | 6,4% | 29,2% |
| Rentas exentas | 40.363 | 4.522 | 43.422 | 4.926 | 8,9% | 73,5% |
| Descuentos | 882 | 882 | 947 | 947 | 7,3% | 14,1% |
| Deducción por inversión en activos fijos | 2.392 | 598 | 3.321 | 830 | 38,8% | 12,4% |
| Total | 43.637 | 6.003 | 47.690 | 6.704 | 11,7% | 100,0% |

* La información presentada para este año difiere de la publicada en el MFMP del año 2014, teniendo en cuenta que en ese momento los datos fueron estimados para personas naturales y preliminares para personas jurídicas.

** Para personas naturales, los datos son estimados y para personas jurídicas son preliminares.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

Del costo fiscal de los beneficios para las personas jurídicas declarantes, \$4.135 mm corresponden a los contribuyentes, que sumado al costo generado por los beneficios concedidos a las personas naturales (\$1.959 mm) genera un costo fiscal total de \$6.094 mm (0,8% del PIB). De este costo, el 70,8% (\$4.316 mm) correspondió a las rentas exentas; 15,5% (\$947 mm) a los descuentos tributarios; y 13,6% (\$830 mm) a la deducción por inversión en activos fijos. Respecto del costo observado en 2013 para este grupo de declarantes, se observó un incremento del 12,0% (Cuadro 9.2).

empleados. Lo anterior en razón que es en este subconjunto de declarantes donde la utilización de este beneficio permitió una base gravable menor y, por ende, un menor impuesto reconocido que el que se hubiera presentado en ausencia de las rentas exentas.

**Cuadro 9.2: Resumen del valor y el costo fiscal de los principales beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta
Total contribuyentes**

| Tipo de beneficio | 2013 * \$mm | | 2014 ** \$mm | | Cto. Costo fiscal % | Part. Costo fiscal % |
|--|---------------|--------------|---------------|--------------|------------------------|-------------------------|
| | Valor | Costo fiscal | Valor | Costo fiscal | 2014/13 | 2014 |
| Rentas exentas | 8.962 | 2.240 | 9.937 | 2.484 | 10,9% | 40,8% |
| Descuentos | 764 | 764 | 821 | 821 | 7,5% | 13,5% |
| Deducción por inversión en activos fijos | 2.392 | 598 | 3.321 | 830 | 38,8% | 13,6% |
| Total personas jurídicas | 12.118 | 3.602 | 14.079 | 4.135 | 14,8% | 67,9% |
| Rentas exentas | 29.162 | 1.722 | 31.046 | 1.832 | 6,4% | 30,1% |
| Descuentos | 119 | 119 | 127 | 127 | 6,5% | 2,1% |
| Deducción por inversión en activos fijos | 0 | 0 | 0 | 0 | n.a. | 0,0% |
| Total personas naturales | 29.281 | 1.841 | 31.173 | 1.959 | 6,4% | 32,1% |
| Rentas exentas | 38.124 | 3.963 | 40.983 | 4.316 | 8,9% | 70,8% |
| Descuentos | 882 | 882 | 947 | 947 | 7,3% | 15,5% |
| Deducción por inversión en activos fijos | 2.392 | 598 | 3.321 | 830 | 38,8% | 13,6% |
| Total | 41.399 | 5.443 | 45.251 | 6.094 | 12,0% | 100,0% |

* La información presentada para este año difiere de la publicada en el Marco Fiscal de Mediano Plazo del año 2014, teniendo en cuenta que en ese momento los datos fueron estimados para personas naturales y preliminares para personas jurídicas.

** Para personas naturales, los datos son estimados y para personas jurídicas son preliminares.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

9.1. Cuantificación de los beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta

9.1.1. Deducción por inversión en activos fijos reales productivos

La deducción por inversión en activos fijos reales productivos solicitada en las declaraciones de renta del año gravable 2014 ascendió a \$3.321 mm, presentando un aumento de 38,8% frente al valor del beneficio solicitado durante el año gravable 2013. Este valor corresponde a lo declarado por las personas jurídicas que tienen contratos de estabilidad jurídica con la Nación y que hicieron uso del mencionado beneficio.

**Cuadro 9.3: Deducción por inversión en activos fijos reales productivos
Total declarantes - Año gravable 2014***

| Tipo de contribuyente | Inversión estimada \$mm** | Valor deducción \$mm | Costo fiscal \$mm*** |
|------------------------|------------------------------|-------------------------|-------------------------|
| Sector privado | 7.066 | 2.428 | 607 |
| Sector público / mixto | 2.458 | 893 | 223 |
| Total | 9.523 | 3.321 | 830 |

* Datos preliminares.

** Se calcula a partir de la deducción solicitada.

*** Se calcula a partir de la deducción solicitada aplicando la tarifa de renta vigente para el año gravable.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

El beneficio fue solicitado por 38 empresas, de las cuales 34 corresponden al sector privado, representando el 73,1% (\$607 mm) del costo fiscal, y el restante (\$223 mm) a las empresas del sector público/mixto (Cuadro 9.3). La inversión estimada de las empresas con el beneficio durante el año gravable 2014 fue de \$9.523 mm (1,3% del PIB).

**Cuadro 9.4: Deducción por inversión en activos fijos reales productivos
Personas jurídicas - Año gravable 2014***

| Subsector económico | Inversión estimada \$mm** | Valor deducción \$mm | Costo fiscal \$mm*** | Participación en el costo % |
|--|---------------------------------|-------------------------|-------------------------|--------------------------------|
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 2.705 | 927 | 232 | 27,9% |
| Transporte y almacenamiento | 1.227 | 491 | 123 | 14,8% |
| Información y comunicaciones | 1.447 | 480 | 120 | 14,5% |
| Construcción | 1.258 | 377 | 94 | 11,4% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 1.155 | 375 | 94 | 11,3% |
| Actividades financieras y de seguros | 834 | 322 | 80 | 9,7% |
| Resto subsectores **** | 540 | 214 | 53 | 6,4% |
| Industrias manufactureras | 358 | 135 | 34 | 4,1% |
| Total | 9.523 | 3.321 | 830 | 100,0% |

* Datos preliminares. ** Se calcula a partir del valor de la deducción solicitada.

*** Se calcula a partir del valor de la deducción solicitada aplicando la tarifa de renta vigente para el año gravable.

****: Se trata de los subsectores Actividades inmobiliarias; Actividades de servicios administrativos y de apoyo; Alojamiento y servicios de comida; y Explotación de minas y canteras.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

Tres sectores económicos concentran el mayor costo fiscal (57.2%) por este beneficio: Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado (27.9%); Transporte y almacenamiento (14.8%); e Información y comunicaciones (14.5%).

En promedio, cada persona jurídica solicitó una deducción de \$87,4 mm, ahorrándose en el impuesto de renta un monto cercano a \$21,8 mm.

9.1.2. Rentas exentas

En el año gravable 2014, las rentas exentas solicitadas por los declarantes del impuesto de renta ascendieron a \$43.422 mm (5,7% del PIB), que implica un incremento de 7,6% respecto al valor observado en 2013. Estas rentas conllevan un costo fiscal por valor de \$ 4.926 mm (0,7% del PIB), del cual el 62,8% (\$3.094 mm) fue declarado por las personas jurídicas.

La composición de las rentas exentas de las sociedades muestra que el 80,3% corresponde a los contribuyentes, quienes registraron un valor de \$9.937 mm, en tanto que el 19,7% corresponde al régimen especial (\$2.439 mm) para un total de \$12.376 mm. Por subsector económico, el 75,6% de las rentas exentas se distribuyen en tres subsectores: Actividades financieras y de seguros con el 34,5%; Administración pública y defensa con 33,4%; y Otras actividades de servicios y Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales con una participación del 7,7% (Cuadro 9.5).

Para efectos de este capítulo la importancia de la clasificación de declarantes entre contribuyentes, no contribuyentes y de régimen especial, se sustenta en determinar a cuánto asciende efectivamente el costo fiscal. Lo anterior, teniendo en cuenta que los no contribuyentes algunas veces registran en sus declaraciones rentas exentas sin que en realidad se presenten, ya que sólo se encuentran obligados a informar sus ingresos y patrimonio. En el caso del régimen especial, se ha observado que el valor registrado en las rentas exentas es equivalente a la renta líquida del ejercicio lo cual arroja una aproximación al valor de la exención del beneficio neto, característica relevante en la naturaleza tributaria de este régimen⁹.

Para el universo de los contribuyentes¹⁰, el costo fiscal de las rentas exentas asciende a \$4.316 mm, de los cuales \$2.484 mm corresponden a personas jurídicas y un monto estimado de \$1.832 mm en las personas naturales. Para este último grupo, en la legislación no existe distinción entre contribuyente y otra clase

⁹ El art. 358 del E.T establece la exención sobre el beneficio neto o excedente de las entidades del régimen especial cuando se destine directa o indirectamente a programas que desarrollen su objeto social. La parte del beneficio neto o excedente que no se invierta con este objeto es gravada a la tarifa del 20%.

¹⁰ Corresponde a las personas jurídicas pertenecientes al régimen ordinario del impuesto de renta, es decir, aquellos que no se encuentran dentro del conjunto de entidades no contribuyentes ni al régimen especial.

de régimen tributario, por lo cual se mantiene el valor de las rentas exentas presentadas por las personas naturales declarantes (Cuadro 9.6).

**Cuadro 9.5: Rentas exentas de las personas jurídicas por tipo de declarante
Total declarantes - Año gravable 2014 ***

| Subsector económico | § Miles de millones | | Total | Participación % |
|--|---------------------|------------------|---------------|-----------------|
| | Contribuyente | Régimen especial | | |
| Actividades financieras y de seguros | 3.807 | 466 | 4.273 | 34,5% |
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria | 4.113 | 24 | 4.136 | 33,4% |
| Otras actividades de servicios / Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales | 14 | 936 | 950 | 7,7% |
| Construcción | 632 | 33 | 665 | 5,4% |
| Industrias manufactureras | 368 | 41 | 410 | 3,3% |
| Información y comunicaciones | 280 | 7 | 287 | 2,3% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 9 | 237 | 246 | 2,0% |
| Alojamiento y servicios de comida | 167 | 35 | 202 | 1,6% |
| Educación | 2 | 200 | 202 | 1,6% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 12 | 165 | 177 | 1,4% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 154 | 0 | 154 | 1,2% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 78 | 75 | 153 | 1,2% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 34 | 117 | 151 | 1,2% |
| Transporte y almacenamiento | 65 | 36 | 101 | 0,8% |
| Actividades inmobiliarias | 66 | 23 | 89 | 0,7% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 44 | 15 | 59 | 0,5% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental | 47 | 9 | 57 | 0,5% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 28 | 19 | 47 | 0,4% |
| Explotación de minas y canteras | 16 | 1 | 17 | 0,1% |
| Total | 9.937 | 2.439 | 12.376 | 100,0% |
| Participación dentro del total de declarantes | 80,3% | 19,7% | 100,0% | |

* Datos preliminares.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

Dentro del grupo de personas jurídicas contribuyentes en el impuesto de renta que utilizan el beneficio de rentas exentas, se destaca el subsector de Administración pública y defensa con el 41,4% y el subsector de Actividades financieras y de seguros, con una participación de 38,3%. La reducción promedio de la base gravable por la utilización del incentivo es equivalente a 23,8%, la cual se obtiene de dividir el monto de rentas exentas entre la base gravable total de los contribuyentes que lo utilizan (Cuadro 9.6).

Los subsectores que reducen en mayor medida su base gravable con la utilización de este tipo de beneficio son Administración pública y defensa (99,3%), Educación (93,0%), y Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación (80,7%).

Entre los contribuyentes se distinguen los grandes contribuyentes, cuyas rentas exentas ascienden a \$9.048 mm, de las cuales el 78,4% pertenecen al sector privado (\$7.089 mm) y el 21,6% al sector público/mixto (\$1.959 mm).

Cuadro 9.6: Rentas exentas de las personas jurídicas contribuyentes del impuesto de renta - Año gravable 2014*

| Subsector económico | Monto de renta exenta \$mm | Costo fiscal \$mm | Participación % | Rentas exentas / Renta total** |
|--|----------------------------|-------------------|-----------------|--------------------------------|
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria | 4.113 | 1.028 | 41,4% | 99,3% |
| Educación | 2 | 1 | 0,0% | 93,0% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 12 | 3 | 0,1% | 80,7% |
| Alojamiento y servicios de comida | 167 | 42 | 1,7% | 69,3% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 9 | 2 | 0,1% | 60,1% |
| Actividades inmobiliarias | 66 | 17 | 0,7% | 59,8% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 44 | 11 | 0,4% | 53,9% |
| Construcción | 632 | 158 | 6,4% | 53,2% |
| Actividades financieras y de seguros | 3.807 | 952 | 38,3% | 36,4% |
| Otras actividades de servicios / Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales | 14 | 4 | 0,1% | 36,4% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 78 | 20 | 0,8% | 19,4% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 28 | 7 | 0,3% | 17,4% |
| Transporte y almacenamiento | 65 | 16 | 0,7% | 16,6% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental | 47 | 12 | 0,5% | 15,3% |
| Industrias manufactureras | 368 | 92 | 3,7% | 12,7% |
| Información y comunicaciones | 280 | 70 | 2,8% | 10,9% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 34 | 9 | 0,3% | 8,0% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 154 | 39 | 1,6% | 7,0% |
| Explotación de minas y canteras | 16 | 4 | 0,2% | 0,1% |
| Total | 9.937 | 2.484 | 100,0% | 23,8% |

* Datos preliminares.

** Renta total entendida como la renta líquida gravable más las rentas exentas. En ambas variables, el conjunto de datos hace referencia a las sociedades que hacen uso del beneficio.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

La mayor participación en el total de las rentas exentas de los grandes contribuyentes del sector privado corresponde a los subsectores Administración pública y defensa y Actividades financieras y de seguros, con 52,7% y 34,0%, respectivamente. Para el sector público/mixto, el 87,5% de las rentas exentas se concentra en dos subsectores: Actividades financieras y de seguros (\$1.342 mm), y Administración pública y defensa (\$372 mm) (Cuadro 9.7).

En el caso de las rentas exentas de personas naturales, se desagrega la información de acuerdo con los formularios de declaración de las personas naturales conforme a los sistemas de determinación del impuesto sobre la renta. Para el año gravable 2014 se calcula un beneficio para este grupo de declarantes por \$31.046 mm, de los cuales el 98,7% corresponde a las personas declarantes

por el formulario 210 No obligadas a llevar contabilidad (\$30.656 mm) (cuadro 9.8). Es pertinente anotar que el incremento en este valor obedece a los nuevos declarantes del impuesto sobre la renta derivado de una disminución en el límite de ingresos a partir del cual una persona debe declarar (Ley 1607 de 2012)¹¹ así como el cambio en el tratamiento de algunos ingresos no constitutivos de renta que ahora se consideran como renta exenta.

**Cuadro 9.7: Rentas exentas de las personas jurídicas - Grandes contribuyentes
Total contribuyentes - Año gravable 2014***

| Subsector económico | Público / Mixto \$mm | Participación sector público / mixto % | Privado \$mm | Participación sector privado % | Total \$mm ** |
|---|-------------------------|--|--------------|-----------------------------------|---------------|
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social | 372 | 19,0% | 3.737 | 52,7% | 4.109 |
| Actividades financieras y de seguros | 1.342 | 68,5% | 2.411 | 34,0% | 3.753 |
| Construcción | 0 | 0,0% | 366 | 5,2% | 366 |
| Industrias manufactureras | 40 | 2,1% | 300 | 4,2% | 340 |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 150 | 7,6% | 0 | 0,0% | 150 |
| Información y comunicaciones | 5 | 0,3% | 87 | 1,2% | 92 |
| Alojamiento y servicios de comida | 5 | 0,3% | 56 | 0,8% | 61 |
| Transporte y almacenamiento | 0 | 0,0% | 52 | 0,7% | 52 |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas resid | 39 | 2,0% | 6 | 0,1% | 45 |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 0 | 0,0% | 31 | 0,4% | 31 |
| Explotación de minas y canteras | 0 | 0,0% | 14 | 0,2% | 14 |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículo | 0 | 0,0% | 11 | 0,2% | 11 |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0 | 0,0% | 10 | 0,1% | 10 |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 0 | 0,0% | 7 | 0,1% | 7 |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 5 | 0,2% | 0 | 0,0% | 5 |
| Otras actividades de servicios | 0 | 0,0% | 0 | 0,0% | 0 |
| Actividades inmobiliarias | 0 | 0,0% | 0 | 0,0% | 0 |
| Total | 1.959 | 100,0% | 7.089 | 100,0% | 9.048 |
| Participación | 21,6% | | 78,4% | | |

* Datos preliminares.

** La diferencia respecto al total de personas jurídicas contribuyentes del impuesto corresponde al monto de las rentas exentas de las demás personas jurídicas contribuyentes, cuyas rentas exentas ascendieron a \$889 mm.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

La mayor parte de las rentas exentas de las personas naturales no obligadas se encuentra en la actividad de asalariados, el cual representa el 81,0% del total. Este valor corresponde principalmente a la exención que recae sobre los ingresos laborales (Num. 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario). En el caso de las personas obligadas a llevar contabilidad (Formulario 110), el 48,9% del monto total se concentra en los subsectores de Comercio al por mayor y al por menor, reparación de vehículos automotores y motocicletas (23,2%); Asalariados (15,5%) y Actividades profesionales, científicas y técnicas (10,3%) (Cuadro 9.8).

¹¹ Con ingresos brutos iguales o superiores a 1.400 UVT.

**Cuadro 9.8: Rentas exentas de las personas naturales
Total declarantes - Año gravable 2014***

| Subsector económico | 210 - Naturales no obligadas a llevar contabilidad \$mm | | 110 - Naturales obligadas a llevar contabilidad \$mm | | Total \$mm | Participación % |
|--|---|-----------------|--|-----------------|---------------|-----------------|
| | | Participación % | | Participación % | | |
| Asalariados | 24.826 | 81,0% | 60 | 15,5% | 24.886 | 80,2% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 1.399 | 4,6% | 40 | 10,3% | 1.440 | 4,6% |
| Rentistas de capital | 1.144 | 3,7% | 23 | 6,0% | 1.168 | 3,8% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 1.073 | 3,5% | 6 | 1,7% | 1.079 | 3,5% |
| Educación | 328 | 1,1% | 4 | 1,1% | 332 | 1,1% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 223 | 0,7% | 90 | 23,2% | 314 | 1,0% |
| Transporte y almacenamiento | 287 | 0,9% | 17 | 4,3% | 304 | 1,0% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 284 | 0,9% | 6 | 1,5% | 290 | 0,9% |
| Actividades inmobiliarias | 244 | 0,8% | 26 | 6,6% | 270 | 0,9% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 198 | 0,6% | 35 | 8,9% | 233 | 0,8% |
| Información y comunicaciones | 117 | 0,4% | 2 | 0,6% | 120 | 0,4% |
| Construcción | 87 | 0,3% | 18 | 4,7% | 105 | 0,3% |
| Personas naturales subsidiadas por terceros o sin actividad económica | 103 | 0,3% | 0 | 0,1% | 104 | 0,3% |
| Alojamiento y servicios de comida | 66 | 0,2% | 32 | 8,2% | 98 | 0,3% |
| Industrias manufactureras | 70 | 0,2% | 18 | 4,6% | 88 | 0,3% |
| Actividades financieras y de seguros | 60 | 0,2% | 5 | 1,3% | 65 | 0,2% |
| Otras actividades de servicios | 56 | 0,2% | 2 | 0,6% | 58 | 0,2% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 38 | 0,1% | 1 | 0,3% | 39 | 0,1% |
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria | 30 | 0,1% | 1 | 0,2% | 31 | 0,1% |
| Explotación de minas y canteras | 17 | 0,1% | 1 | 0,4% | 19 | 0,1% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental | 3 | 0,0% | 0 | 0,1% | 3 | 0,0% |
| Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores; actividades no diferenciadas de los hogares individuales como productores de bienes y servicios para uso propio | 2 | 0,0% | - | - | 2 | 0,0% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 0 | 0,0% | 0 | 0,0% | 0 | 0,0% |
| Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales | 0 | 0,0% | - | - | 0 | 0,0% |
| Total | 30.656 | 100,0% | 391 | 100,0% | 31.046 | 100,0% |
| Participación | 98,7% | | 1,3% | | | |

*Datos estimados. Se calculan a partir de la información de las declaraciones de personas naturales del año gravable 2013.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

El porcentaje de reducción en la base gravable debido a las rentas exentas de las personas naturales obligadas a llevar contabilidad es del 27,3%, siendo los subsectores económicos de Personas naturales subsidiadas por terceros o sin actividad económica; Alojamiento y servicios de comida; y Asalariados, los que disminuyen en mayor proporción su renta total (55,2%, 49,4% y 43,9% respectivamente) (Cuadro 9.9).

**Cuadro 9.9: Rentas exentas de las personas naturales obligadas a llevar contabilidad – Formulario 110
Total declarantes - Año gravable 2014***

| Subsector económico | Monto de renta exenta \$mm | Participación % | Rentas exentas / Renta total** |
|--|----------------------------|-----------------|--------------------------------|
| Personas naturales subsidiadas por terceros o sin actividad económica | 0 | 0,1% | 55,2% |
| Alojamiento y servicios de comida | 32 | 8,2% | 49,4% |
| Asalariados | 60 | 15,5% | 43,9% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 35 | 8,9% | 35,7% |
| Información y comunicaciones | 2 | 0,6% | 34,2% |
| Otras actividades de servicios | 2 | 0,6% | 34,0% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 1 | 0,3% | 33,3% |
| Educación | 4 | 1,1% | 30,7% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y | 90 | 23,2% | 26,2% |
| Actividades financieras y de seguros | 5 | 1,3% | 25,0% |
| Rentistas de capital | 23 | 6,0% | 24,0% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 6 | 1,7% | 23,6% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 40 | 10,3% | 23,5% |
| Actividades inmobiliarias | 26 | 6,6% | 23,4% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 6 | 1,5% | 23,4% |
| Industrias manufactureras | 18 | 4,6% | 21,2% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de | 0 | 0,1% | 20,4% |
| Transporte y almacenamiento | 17 | 4,3% | 20,0% |
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria | 1 | 0,2% | 18,2% |
| Explotación de minas y canteras | 1 | 0,4% | 15,7% |
| Construcción | 18 | 4,7% | 15,6% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 0 | 0,0% | 9,6% |
| Total | 391 | 100,0% | 27,3% |

*Datos estimados. Se calculan a partir de la información de las declaraciones de las personas naturales del año gravable 2013.

** Renta total entendida como la renta líquida gravable más las rentas exentas. En ambas variables, el conjunto de datos hace referencia a las personas naturales que hacen uso del beneficio.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

9.1.3. Descuentos tributarios

El costo fiscal de los descuentos tributarios en el año gravable 2014 ascendió a \$947 mm, de los cuales \$821 mm corresponde a personas jurídicas y se estima que \$127 mm corresponden a descuentos solicitados por las personas naturales.

Las sociedades que utilizaron descuentos lograron reducir su impuesto básico de renta, en promedio, en 8,6%. No obstante, los contribuyentes pertenecientes a los subsectores de Educación; Distribución de agua, evacuación y tratamiento de aguas residuales; Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca, redujeron su impuesto de renta en 37.9%, 28.8% y 20.4%, respectivamente (Cuadro 9.10).

**Cuadro 9.10: Descuentos tributarios personas jurídicas
Total declarantes - Año gravable 2014***

| Subsector económico | Valor \$mm | Participación % | Descuentos / Impuesto básico de renta ** |
|--|------------|-----------------|--|
| Educación | 0 | 0,0% | 37,9% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental | 1 | 0,1% | 28,8% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 1 | 0,1% | 20,4% |
| Actividades financieras y de seguros | 178 | 21,7% | 20,2% |
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria" | 0 | 0,0% | 17,1% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 10 | 1,2% | 16,4% |
| Industrias manufactureras | 161 | 19,6% | 15,6% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 120 | 14,6% | 14,4% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 15 | 1,8% | 12,2% |
| Transporte y almacenamiento | 86 | 10,5% | 11,7% |
| Alojamiento y servicios de comida | 1 | 0,1% | 9,3% |
| Otras actividades de servicios | 1 | 0,1% | 8,7% |
| Actividades inmobiliarias | 1 | 0,1% | 8,6% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 25 | 3,0% | 7,6% |
| Construcción | 5 | 0,6% | 7,3% |
| Información y comunicaciones | 37 | 4,4% | 6,0% |
| Explotación de minas y canteras | 179 | 21,8% | 3,7% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 1 | 0,2% | 3,0% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 1 | 0,1% | 2,3% |
| Total | 821 | 100,0% | 8,6% |

*Datos preliminares.

** Corresponde al impuesto básico de renta de las empresas que utilizaron el beneficio.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

Si se discrimina entre los descuentos tributarios utilizados por el sector privado y el sector público/mixto, se observa que los primeros concentran el 75,2% del total de los descuentos (\$617 mm) (Cuadro 9.11).

Para el sector público/mixto, el valor de los descuentos ascendió a \$203 mm y se concentra en los subsectores Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado y Explotación de minas y canteras, que representan el 53,3% y 44,2%, respectivamente, dentro del total solicitado por este grupo de sociedades.

**Cuadro 9.11: Descuentos tributarios de las personas jurídicas declarantes
Según naturaleza de la sociedad - Año gravable 2014***

| Subsector económico | Total \$mm | Público /mixto \$mm | Privada \$mm | Participación % Sector privado |
|--|------------|---------------------------|-----------------|-----------------------------------|
| Actividades financieras y de seguros | 178 | 0 | 178 | 28,8% |
| Industrias manufactureras | 161 | 0 | 161 | 26,0% |
| Explotación de minas y canteras | 179 | 90 | 89 | 14,5% |
| Transporte y almacenamiento | 86 | 2 | 84 | 13,6% |
| Información y comunicaciones | 37 | 0 | 36 | 5,9% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 25 | 0 | 25 | 4,0% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 15 | 0 | 15 | 2,4% |
| accondicionado | 120 | 108 | 11 | 1,8% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 10 | 2 | 7 | 1,2% |
| Construcción | 5 | 0 | 5 | 0,8% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 1 | 0 | 1 | 0,2% |
| Alojamiento y servicios de comida | 1 | 0 | 1 | 0,2% |
| Otras actividades de servicios | 1 | 0 | 1 | 0,1% |
| Actividades inmobiliarias | 1 | 0 | 1 | 0,1% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 1 | 0 | 1 | 0,1% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 1 | 0 | 1 | 0,1% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental | 1 | 0 | 0 | 0,1% |
| Educación | 0 | 0 | 0 | 0,0% |
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria | 0 | 0 | 0 | 0,0% |
| Total | 821 | 203 | 617 | 100% |

*Datos preliminares.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

De otro lado, se calcula que las personas naturales obtuvieron descuentos tributarios por un valor de \$126,5 mm en el año gravable 2014, de los cuales el 89,7% pertenecen a las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad del formulario 210 y el 7,1% a las personas naturales declarantes por el formulario 230 IMAS para empleados. El subsector de Asalariados agrupa el 71,8% del monto total de descuentos calculados, seguido por Rentistas de capital y actividades profesionales, científicas y técnicas con 9,6% y 6,0%, respectivamente (Cuadro 9.12).

**Cuadro 9.12: Descuentos tributarios de las personas naturales.
Total declarantes - Año gravable 2014***

| Subsector económico | 110 - Naturales obligadas a llevar contabilidad \$mm | 210 - Naturales no obligadas a llevar contabilidad \$mm | 230 - IMAS para empleados Smm | 240 - IMAS para trabajadores por cuenta propia \$mm | Total | Participación |
|--|--|---|-------------------------------|---|--------------|---------------|
| Asalariados | 0,4 | 83,4 | 7,0 | 0,1 | 90,8 | 71,8% |
| Rentistas de capital | 0,7 | 11,4 | 0,1 | 0,0 | 12,2 | 9,6% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 0,4 | 6,5 | 0,7 | 0,0 | 7,6 | 6,0% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 0,7 | 1,8 | 0,1 | 0,1 | 2,7 | 2,2% |
| Actividades inmobiliarias | 0,1 | 2,0 | 0,0 | 0,0 | 2,1 | 1,6% |
| Transporte y almacenamiento | 0,1 | 0,8 | 0,1 | 0,6 | 1,6 | 1,3% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0,2 | 0,9 | 0,0 | 0,2 | 1,4 | 1,1% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 0,0 | 1,0 | 0,4 | - | 1,3 | 1,1% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 0,0 | 1,0 | 0,2 | 0,0 | 1,3 | 1,0% |
| Personas naturales subsidiadas por terceros o sin actividad económica | - | 1,1 | 0,0 | - | 1,1 | 0,9% |
| Información y comunicaciones | 0,0 | 0,7 | 0,1 | 0,0 | 0,8 | 0,6% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | | 0,7 | 0,0 | 0,0 | 0,7 | 0,6% |
| Industrias manufactureras | 0,1 | 0,5 | 0,1 | 0,1 | 0,7 | 0,6% |
| Otras actividades de servicios | 0,0 | 0,6 | 0,0 | 0,0 | 0,6 | 0,5% |
| Educación | 0,0 | 0,2 | 0,3 | - | 0,5 | 0,4% |
| Alojamiento y servicios de comida | 0,0 | 0,3 | 0,0 | 0,0 | 0,4 | 0,3% |
| Construcción | 0,0 | 0,2 | 0,0 | 0,0 | 0,3 | 0,3% |
| Explotación de minas y canteras | 0,0 | 0,2 | 0,0 | 0,0 | 0,2 | 0,2% |
| Actividades financieras y de seguros | 0,0 | 0,1 | 0,0 | 0,0 | 0,1 | 0,1% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental | 0,0 | 0,1 | 0,0 | - | 0,1 | 0,1% |
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria | - | 0,0 | 0,0 | - | 0,0 | 0,0% |
| Total | 2,9 | 113,5 | 9,0 | 1,2 | 126,5 | 100,0% |
| Participación | 2,3% | 89,7% | 7,1% | 0,9% | | |

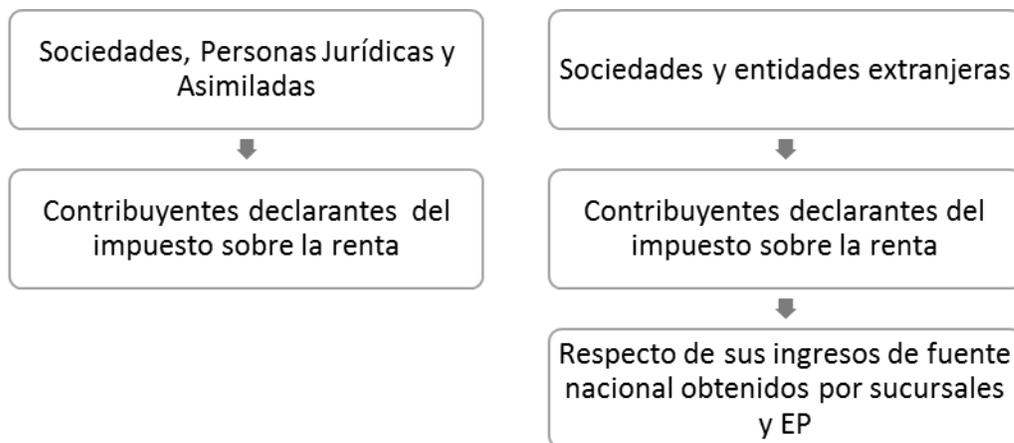
* Datos estimados. Se calcula a partir de la información de las declaraciones de las personas naturales del año gravable 2013.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

9.2. Beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE.

De acuerdo con la Ley 1607 de 2012 se crea el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, con el objetivo de contribuir a la generación de empleo y a la inversión social en beneficio de los trabajadores conforme a lo dispuesto en la mencionada norma.

Son sujetos pasivos del impuesto sobre la Renta para la Equidad:



De manera similar al impuesto sobre la renta, la base gravable del impuesto CREE sobre la cual recae la tarifa del tributo resulta de restar a los ingresos obtenidos producto de la actividad económica del declarante aquellos costos y deducciones permitidos en la legislación, así como las rentas exentas que han sido señaladas de manera taxativa y específica en la norma y que reducen la base imponible en reconocimiento de ciertas actividades. No obstante lo anterior, la base gravable del CREE es mayor que la del impuesto sobre la renta en virtud de la existencia de limitaciones para el reconocimiento de costos, deducciones y rentas exentas entre un tributo y otro.

Las rentas exentas que se pueden utilizar en el impuesto CREE son las siguientes:

Cuadro 9.13 Rentas exentas en el impuesto sobre la renta para la Equidad CREE Año gravable 2014

| Concepto | Descripción |
|---|--|
| Artículo 135 de la Ley 100 de 1993 (Artículo 4 del Decreto 841 de 1998) | Valor de los recursos de los Fondos de Pensiones del Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad, de los fondos de reparto del régimen de prima media con prestación definida, de los fondos para el pago de los bonos y cuotas partes de bonos pensionales, del fondo de solidaridad pensional, de los fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987, y las reservas matemáticas de los seguros de pensiones de jubilación o vejez, invalidez y sobrevivientes, así como sus rendimientos. |
| Artículo 56 de la Ley 546 de 1999 | Valor de los ingresos correspondientes a las nuevas operaciones destinadas a la financiación de vivienda de interés social subsidiables, por el término de cinco (5) años, que se hayan colocado en el mercado hasta el 31 de Diciembre de 2010. |
| Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones - CAN | Valor de las rentas exentas de que trata la Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones, que contiene el régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal. |
| Artículo 207 - 2 numeral 9 del Estatuto Tributario | Valor de la utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública a que se refieren los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997 que hayan sido aportados a patrimonios autónomos que se creen con esta finalidad exclusiva, por un término igual a la ejecución del proyecto y su liquidación, sin que exceda en ningún caso de diez (10) años. Así como los patrimonios autónomos indicados. Los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 338 de 1997, establecen: b) Desarrollo de proyectos de vivienda de interés social, incluyendo los de legalización de títulos en urbanizaciones de hecho o ilegales diferentes a las contempladas en el artículo 53 de la Ley 9 de 1989, la rehabilitación de inquilinatos y la reubicación de asentamientos humanos ubicados en sectores de alto riesgo; c) Ejecución de programas y proyectos de renovación urbana y provisión de espacios públicos urbanos. |
| Artículo 16 de la Ley 546 de 1999 | Valor de los rendimientos financieros causados durante la vigencia de los títulos emitidos en procesos de titularización de cartera hipotecaria y de los bonos hipotecarios, que contemplen condiciones de amortización similares a las de los créditos que les dieron origen, siempre que el plazo previsto para su vencimiento no sea inferior a cinco (5) años. Para tales efectos, los títulos o bonos no podrán ser readquiridos o redimidos por su emisor. Gozarán del beneficio aquí consagrado los títulos emitidos en procesos de titularización de cartera hipotecaria y los bonos hipotecarios, que se hayan colocado en el mercado hasta el 31 de diciembre de 2010. |

Dado que las rentas exentas se consideran beneficio tributario y se encuentran claramente identificadas en el formulario 140 Declaración impuesto sobre la renta para la equidad CREE, se presenta el cálculo del costo fiscal por el uso de este beneficio.

Metodología y fuente de información

En el caso de los beneficios tributarios en el impuesto CREE, que afectan la base gravable de los declarantes, el costo fiscal se calcula como el producto obtenido entre el monto del beneficio solicitado y la tarifa del impuesto.

La tarifa para el cálculo es de 9% (vigente para 2014), y se presenta discriminado por subsector económico y por tipo de beneficio; así mismo se hace una discriminación por los grandes contribuyentes y éstos, a su vez, se presentan por sector público/mixto y privado. Cabe anotar que las declaraciones de este impuesto se presentaron en el mes de abril del 2015 dando un carácter preliminar a la información.

El costo fiscal asociado a las rentas exentas de este impuesto registró una disminución de 4,1%, al pasar de \$824 mm en el año 2013 a \$789 mm en el año 2014 (cuadro 9.14). De acuerdo con el cuadro 9.15, el monto de las rentas exentas por el año gravable 2014 ascendió a \$8.772 mm que equivale a 1.2% del PIB, concentrando su mayor utilización en el artículo 135 de la Ley 100 de 1993 (artículo 4 del decreto 841 de 1998), equivalente al 73,0% del costo fiscal total.

**Cuadro 9.14. Resumen del valor y el costo fiscal de las rentas exentas del impuesto sobre la renta para la Equidad CREE
Años gravables 2013 - 2014 ***

| Tipo de beneficio | 2013 \$mm | | 2014 \$mm | | Cto. Costo fiscal % 2014/13 |
|-------------------|-----------|--------------|-----------|--------------|--------------------------------|
| | Valor | Costo fiscal | Valor | Costo fiscal | |
| Rentas exentas | 9.151 | 824 | 8.772 | 789 | -4,1% |

*Datos preliminares.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

Por subsector económico, se observa que el subsector Administración pública y defensa representa el 45,1% de la renta exenta declarada por las personas jurídicas por valor de \$3.960 mm seguido del subsector Actividades financieras y de seguros con \$3.320 mm y un costo fiscal de \$356 mm y \$299 mm, respectivamente.

Cuadro 9.15. Rentas exentas de los declarantes de CREE por concepto Año gravable 2014*

| Concepto | Descripción | Monto de renta exenta \$mm | Costo fiscal \$mm | Participación % sobre el costo |
|---|--|----------------------------|-------------------|--------------------------------|
| Artículo 135 de la Ley 100 de 1993 (Artículo 4 del Decreto 841 de 1998) | Valor de los recursos de los Fondos de Pensiones del Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad, de los fondos de reparto del régimen de prima media con prestación definida, de los fondos para el pago de los bonos y cuotas partes de bonos pensionales, del fondo de solidaridad pensional, de los fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987, y las reservas matemáticas de los seguros de pensiones de jubilación o vejez, invalidez y sobrevivientes, así como sus rendimientos. | 6.400 | 576 | 73,0% |
| Artículo 56 de la Ley 546 de 1999 | Valor de los ingresos correspondientes a las nuevas operaciones destinadas a la financiación de vivienda de interés social subsidiables, por el término de cinco (5) años, que se hayan colocado en el mercado hasta el 31 de Diciembre de 2010. | 835 | 75 | 9,5% |
| Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones - CAN | Valor de las rentas exentas de que trata la Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones, que contiene el régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal. | 735 | 66 | 8,4% |
| Artículo 207 - 2 numeral 9 del Estatuto Tributario | Valor de la utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública a que se refieren los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997 que hayan sido aportados a patrimonios autónomos que se creen con esta finalidad exclusiva, por un término igual a la ejecución del proyecto y su liquidación, sin que exceda en ningún caso de diez (10) años. Así como los patrimonios autónomos indicados. Los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 338 de 1997, establecen: b) Desarrollo de proyectos de vivienda de interés social, incluyendo los de legalización de títulos en urbanizaciones de hecho o ilegales diferentes a las contempladas en el artículo 53 de la Ley 9 de 1989, la rehabilitación de inquilinatos y la reubicación de asentamientos humanos ubicados en sectores de alto riesgo; c) Ejecución de programas y proyectos de renovación urbana y provisión de espacios públicos urbanos. | 646 | 58 | 7,4% |
| Artículo 16 de la Ley 546 de 1999 | Valor de los rendimientos financieros causados durante la vigencia de los títulos emitidos en procesos de titularización de cartera hipotecaria y de los bonos hipotecarios, que contemplen condiciones de amortización similares a las de los créditos que les dieron origen, siempre que el plazo previsto para su vencimiento no sea inferior a cinco (5) años. Para tales efectos, los títulos o bonos no podrán ser readquiridos o redimidos por su emisor. Gozarán del beneficio aquí consagrado los títulos emitidos en procesos de titularización de cartera hipotecaria y los bonos hipotecarios, que se hayan colocado en el mercado hasta el 31 de diciembre de 2010. | 155 | 14 | 1,8% |
| Total | | 8.772 | 789 | 100,0% |

*Cifras preliminares.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

Para el total de los subsectores la reducción de la base gravable fue de 22.6%. La mayor reducción de la base gravable por efecto de utilización de este beneficio se presenta en los subsectores Administración pública y defensa, Educación y

Actividades inmobiliarias con 99.4%, 82.2% y 74.7%, respectivamente (Cuadro 9.16).

Cuadro 9.16. Rentas exentas de las personas jurídicas declarantes de CREE por subsector económico Año gravable 2014*

| Subsector económico | Monto de renta exenta \$mm | Costo fiscal \$mm | Participación % | Rentas exentas / Base total** |
|--|----------------------------|-------------------|-----------------|-------------------------------|
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria | 3.960 | 356 | 45,1% | 99,4% |
| Actividades financieras y de seguros | 3.320 | 299 | 37,8% | 44,6% |
| Construcción | 616 | 55 | 7,0% | 62,0% |
| Industrias manufactureras | 310 | 28 | 3,5% | 10,5% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 150 | 13 | 1,7% | 5,7% |
| Información y comunicaciones | 91 | 8 | 1,0% | 3,3% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 68 | 6 | 0,8% | 16,3% |
| Actividades inmobiliarias | 58 | 5 | 0,7% | 74,7% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 52 | 5 | 0,6% | 13,9% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental | 45 | 4 | 0,5% | 13,9% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 21 | 2 | 0,2% | 39,7% |
| Transporte y almacenamiento | 20 | 2 | 0,2% | 8,9% |
| Explotación de minas y canteras | 18 | 2 | 0,2% | 0,1% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 17 | 2 | 0,2% | 8,1% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 13 | 1 | 0,1% | 63,8% |
| Alojamiento y servicios de comida | 11 | 1 | 0,1% | 46,8% |
| Otras actividades de servicios | 2 | 0 | 0,0% | 8,2% |
| Educación | 1 | 0 | 0,0% | 82,2% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 0 | 0 | 0,0% | 29,5% |
| Total | 8.772 | 789 | 100,0% | 22,6% |

* Cifras preliminares.

**Base total entendida como la base gravable del CREE más las rentas exentas. En ambas variables, el conjunto de datos hace referencia a las sociedades que hacen uso del beneficio.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

Para los grandes contribuyentes, el monto de las rentas exentas asciende a \$8.223 mm, de los cuales el 76,9% corresponde al sector privado en tanto que el 23,1% corresponde al sector público/mixto (Cuadro 9.17)

Cuadro 9.17. Rentas exentas de las personas jurídicas declarantes de CREE - Grandes contribuyentes Año gravable 2014*

| Subsector económico | Público / Mixto \$mm | Participación n sector público / mixto % | Privado \$mm | Participación n sector privado % | Total \$mm ** |
|--|-------------------------|---|-----------------|--|------------------|
| Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria / Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 372 | 19,5% | 3.594 | 56,9% | 3.965 |
| Actividades financieras y de seguros | 1.340 | 70,5% | 1.962 | 31,0% | 3.303 |
| Construcción | 0 | 0,0% | 328 | 5,2% | 328 |
| Industrias manufactureras | 0 | 0,0% | 294 | 4,7% | 294 |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado / Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental | 189 | 9,9% | 6 | 0,1% | 195 |
| Información y comunicaciones | 0 | 0,0% | 47 | 0,7% | 47 |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 0 | 0,0% | 32 | 0,5% | 32 |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 0 | 0,0% | 16 | 0,3% | 16 |
| Transporte y almacenamiento | 0 | 0,0% | 14 | 0,2% | 14 |
| Explotación de minas y canteras | 0 | 0,0% | 13 | 0,2% | 14 |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 0 | 0,0% | 11 | 0,2% | 11 |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0 | 0,0% | 2 | 0,0% | 2 |
| Actividades inmobiliarias | 0 | 0,0% | 1 | 0,0% | 1 |
| Otras actividades de servicios | 0 | 0,0% | 0 | 0,0% | 0 |
| Alojamiento y servicios de comida | 0 | 0,0% | 0 | 0,0% | 0 |
| Total | 1.902 | 100,0% | 6.321 | 100,0% | 8.223 |
| Participación | 23,1% | | 76,9% | | |

* Cifras preliminares.

Fuente: DIAN. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO. DIAN

9.3. Beneficios tributarios en el impuesto al valor agregado.

El cuadro 9.18 presenta el impacto fiscal que se deriva de la existencia de exclusiones, exenciones y tratamientos diferenciales, tomando como referencia la tarifa general de 16% para efectuar el cálculo en mención. Esta medición se explica a continuación, teniendo en cuenta para este efecto las modificaciones introducidas en la Ley 1607 de 2012 en el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Cuadro 9.18 Estimación del impacto fiscal por existencia de tratamientos diferenciales en el IVA frente a la tarifa general de 16%
Miles de millones de pesos 2014

| Concepto | Valor estimado de pasar de la tarifa actual a la tarifa general | Valor por punto de tarifa |
|------------------------------|---|---------------------------|
| Bienes y servicios excluidos | 41,748 | 2,609 |
| Bienes exentos | 3,466 | 217 |
| Bienes y servicios al 5% | 1,106 | 101 |

Fuente: DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos SGAO-DIAN.

9.3.1 Cuantificación del costo fiscal de exclusiones, exenciones y tarifas diferenciales.

En la legislación tributaria colombiana existe el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que en general grava los bienes y servicios con la tarifa del 16%. Sin embargo existe un amplio número de productos gravados a una tarifa del 5%, los bienes exentos cuya tarifa es cero y los bienes y servicios excluidos, que en la práctica también tienen tarifa cero, con la diferencia de que la exclusión no permite solicitar la devolución del IVA pagado en la compra de insumos.

En esta sección se estima el costo fiscal de los tratamientos preferenciales empleando como punto de referencia la tarifa general de IVA del 16%. El impacto fiscal por las modificaciones en el impuesto se estima a partir del Modelo del IVA desarrollado por la DIAN y los cálculos se efectúan en forma marginal, llevando a la tarifa general cada uno de los 61 grupos de productos desagregados según la Matriz Insumo-Producto de Cuentas Nacionales del DANE, manteniendo el estado de gravado, excluido o exento de los demás productos de la economía.

Teniendo en cuenta los cambios introducidos por la Ley 1607 de 2012 en materia de IVA, es pertinente resaltar que el presente capítulo no incluye lo relacionado con el impuesto nacional al consumo, cuyo hecho generador será la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final de bienes y servicios, entre los que se destacan la prestación del servicio de telefonía celular (art. 512-2 E.T.), la venta de algunos bienes de producción doméstica o importados que se encuentran definidos en los artículos 512-3, 512-4 y 512-5 del Estatuto Tributario y los servicios según lo dispuesto en los artículos 512-8, 512-9, 512-10, 512-11, 512-12 y 512-13 del mismo estatuto.

El IVA es un impuesto que grava el consumo final mediante un mecanismo que tiene dos momentos. En el primero de ellos, se grava la totalidad del producto enajenado y en el segundo se concede un descuento sobre el impuesto que gravó los insumos necesarios para la producción y/o comercialización del mismo. De esa manera el tributo grava uno a uno los eslabones del valor agregado que van añadiéndose en la cadena de producción y los descuentos permiten que el consumo intermedio no sea objeto del gravamen, por lo cual el impuesto termina recayendo sobre el consumo final.

9.3.2 Bienes y servicios excluidos.

Actualmente el Estatuto Tributario incorpora en el artículo 424 los bienes excluidos y en el artículo 476 los servicios excluidos. Se resalta que la Ley 1607 de 2012 incluye como bienes excluidos los dispositivos móviles inteligentes (tales como tabletas, tablets) cuyo valor no exceda de cuarenta y tres (43) UVT (UVT 2014: \$27.485, que corresponden a \$1.182.000)

En el cuadro 9.19 se presentan los resultados de gravar los bienes y servicios excluidos a la tarifa general (16%), agrupados según los productos de la matriz de utilización de Cuentas Nacionales del DANE y desagregados al nivel requerido por tipo de producto según el tratamiento tributario.

Teniendo en cuenta la técnica del IVA, es importante aclarar que cuando se otorga una exclusión en la mitad de la cadena de producción se genera la ilusión de que el sistema renuncia a gravar el valor agregado de la actividad excluida para promover el consumo de esa clase de bienes o servicios. Esta percepción se refuerza porque probablemente el valor al que se transan los bienes excluidos puede resultar menor al precio que prevalece cuando están gravados. Cuando no se consideran de manera integrada todos los efectos de las modificaciones en el IVA puede tenerse la falsa ilusión de que gravando algunos productos excluidos se obtiene mayor recaudo. En este caso, es posible hablar de la existencia de un gasto tributario negativo.

Cuadro 9.19 Impacto fiscal de gravar los bienes y servicios excluidos a la tarifa de 16% Miles de millones de pesos año 2014

| Código del producto matriz utilización | Descripción | Valor 2014 |
|--|---|---------------|
| 54 | Administración p ^u b. y defensa, administ.sistema de seguridad social | 6,794 |
| 52 | Servicios inmobiliarios y de alquiler de vivienda | 5,093 |
| 41 | Trabajos de construcción, construcción y reparación de edificaciones | 4,612 |
| 42 | Trabajos de construcción, construcción de obras civiles | 4,224 |
| 51 | Servicios de intermediación financiera, de seguros y servicios conexos | 3,806 |
| 56 | Servicios de enseñanza de no mercado | 2,585 |
| 57 | Servicios sociales y de salud de mercado | 2,397 |
| 02 | Otros productos agrícolas | 2,046 |
| 55 | Servicios de enseñanza de mercado | 1,764 |
| 38 | Energía eléctrica | 1,321 |
| 46 | Servicios de transporte terrestre | 1,130 |
| 28 | Sustancias y productos químicos | 901 |
| 13 | Productos de molinería, almidones y sus productos | 783 |
| 61 | Servicios domésticos | 573 |
| 59 | Ss. Asociaciones y esparcimiento, culturales, deportivos y otros servicios de mercado | 525 |
| 33 | Otra maquinaria y aparatos eléctricos | 442 |
| 40 | Agua | 380 |
| 39 | Gas domiciliario | 331 |
| 58 | Ss. Alcantarillado , saneamiento y de protección del medio ambiente | 282 |
| 49 | Servicios complementarios y auxiliares al transporte | 269 |
| 60 | Ss. Asociaciones y esparcimiento, culturales, deportivos y otros servicios de no mercado | 247 |
| 15 | Azúcar y panela | 225 |
| 30 | Productos minerales no metálicos | 173 |
| 07 | Petróleo crudo, gas natural y minerales de uranio y torio | 163 |
| 18 | Bebidas | 156 |
| 53 | Servicios a las empresas excepto servicios financieros e inmobiliarios | 89 |
| 04 | Productos de silvicultura, extracción de madera y actividades conexas | 79 |
| 32 | Maquinaria y equipo | 68 |
| 50 | Servicios de correos y telecomunicaciones | 65 |
| 05 | Productos de la pesca | 53 |
| 36 | Otros bienes manufacturados n.c.p. | 36 |
| 01 | Productos de café | 35 |
| 47 | Servicios de transporte por vía acuática | 30 |
| 24 | Productos de madera, corcho, paja y materiales trenzables | 29 |
| 17 | Productos alimenticios n.c.p. | 24 |
| 48 | Servicios de transporte por vía aérea | 19 |
| 31 | Productos metalúrgicos básicos (excepto maquinaria y equipo) | 11 |
| 10 | Carnes y pescados | 7 |
| 21 | Artículos textiles, excepto prendas de vestir | 6 |
| 14 | Productos de café y trilla | 6 |
| 29 | Productos de caucho y de plástico | 6 |
| 09 | Minerales no metálicos | 5 |
| 34 | Equipo de transporte | 3 |
| 20 | Hilazas e hilos; tejidos de fibras textiles, incluso afelpados | 0 |
| 25 | Productos de papel, cartón y sus productos | 0 |
| 08 | Minerales metálicos | 0 |
| 11 | Aceites y grasas animales y vegetales | 0 |
| 12 | Productos lácteos | 0 |
| 16 | Cacao, chocolate y productos de confitería | 0 |
| 19 | Productos de tabaco | 0 |
| 22 | Tejidos de punto y ganchillo; prendas de vestir | 0 |
| 23 | Curtido y preparado de cueros, productos de cuero y calzado | 0 |
| 26 | Edición, impresión y artículos análogos | 0 |
| 35 | Muebles | 0 |
| 37 | Desperdicios y desechos | 0 |
| 43 | Comercio | 0 |
| 44 | Ss. Reparación de automotores, de artículos personales y domésticos | 0 |
| 45 | Servicios de hotelería y restaurante | 0 |
| 27 | Productos de la refinación del petróleo; combustible nuclear | -5 |
| 06 | Carbón mineral | -12 |
| 03 | Animales vivos y productos animales | -29 |
| Total | | 41,748 |

Fuente: DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos SGAO-DIAN.

El efecto resultante de adicionar los costos marginales de cada exclusión sugiere que el fisco colombiano incurre en un gasto tributario por exclusiones del IVA alrededor de \$41.8 billones de pesos (aproximadamente \$2.6 billones por punto de tarifa).

El cuadro 9.20 presenta el histórico de la medición del costo fiscal asociado a gravar los bienes y servicios excluidos a la tarifa general (16%) durante los años gravables 2005 a 2014.

Cuadro 9.20 Costo fiscal por la existencia de bienes excluidos
Miles de millones de pesos
Años gravables 2005 – 2014

| Año gravable | Monto por punto de tarifa | Efecto total resultante |
|---------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| 2005 | 453 | 7,253 |
| 2006 | 513 | 8,210 |
| 2007 | 419 | 6,706 |
| 2008 | 469 | 7,510 |
| 2009 | 498 | 7,971 |
| 2010 | 573 | 9,173 |
| 2011 | 1,867 | 29,866 |
| 2012 | 2,133 | 34,124 |
| 2013 | 2,432 | 38,910 |
| 2014 | 2,609 | 41,748 |

Fuente: DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos SGAO-DIAN.

A partir del año 2011 se incluyeron dentro de la estimación del costo fiscal la totalidad de los productos que figuran en las Cuentas Nacionales del país, lo cual se refleja en el incremento del mencionado costo fiscal. No obstante, se precisa que la legislación tributaria colombiana no los contempla dentro del circuito del impuesto al Valor Agregado, relacionándolos a continuación:

- Otros productos agrícolas incluidos en las Plantaciones, a su vez contabilizadas en Cuentas Nacionales dentro del grupo 02, que figuran como activo fijo y por tanto están al margen de los bienes muebles cubiertos por el IVA.

- Producción de los cultivos de hoja de coca, amapola y marihuana que no se contemplan en la contabilidad del mercado formal. Un caso similar se presenta en el grupo 28 donde se incluye la Cocaína y la Heroína.
- Los grupos 41 y 42 que corresponden a Construcción. De acuerdo con la ley no se pueden gravar, toda vez que en Colombia el IVA no aplica sobre bienes inmuebles.
- Los Servicios de intermediación financiera (grupo 51) que no están gravados en ningún país.
- Los Servicios de administración pública, Servicios domésticos y Servicios de no mercado.

9.3.3 Bienes y servicios exentos.

En Colombia la categoría de exentos se aplica a las exportaciones y a tres clases de bienes: libros, cuadernos de tipo escolar y revistas de carácter científico y cultural. Con la Ley 788 de 2002 se amplió la calidad de exentos a carnes, pescado, leche, queso fresco y huevos.

Por su parte, con la Ley 1607 de 2012 se consideran como exentos los productos clasificados en el arancel de aduanas en las subpartidas 03.06.16.00.00, 03.06.17, 03.06.26.00.00 y 03.06.27 (Camarones y langostinos); a su vez, pasaron de ser bienes excluidos a exentos el ganado bovino, excepto ganado para lidia de la partida arancelaria 01.02, y los diarios y publicaciones periódicas, impresos, incluso ilustrados o con publicidad de la partida arancelaria 49.02.

En el cuadro 10.21 se presenta el estimado del costo fiscal de no gravar los productos exentos a la tarifa general. El resultado es independiente a la calidad de gravados o excluidos que tengan los animales vivos, ya que en caso de que los animales estén gravados, los responsables tendrían derecho a la devolución del IVA generado en estos insumos.

**Cuadro 9.21 Costo fiscal de no gravar los bienes exentos a la tarifa general
Miles de millones de pesos año 2014**

| Productos | Impacto fiscal 2014 |
|--|----------------------------|
| 1. Leche, carnes, huevos | 3,165 |
| Carnes y despojos comestibles de aves frescos | 717 |
| Carne de ganado bovino fresca, refrigerada o congelada | 713 |
| Leche procesada | 450 |
| Carne de ganado porcino fresca, refrigerada o congelada | 359 |
| Huevos con cáscara frescos, en conserva o cocidos | 261 |
| Queso fresco | 217 |
| Leche sin elaborar | 183 |
| Pescado fresco, refrigerado o congelado y filetes | 176 |
| Ganado bovino, excepto ganado para lidia | 72 |
| Camarones y langostinos, congelados y sin congelar | 12 |
| Carne de ganado ovino, caprino y otros, fresca | 5 |
| 2. Libros, revistas y cuadernos | 301 |
| Libros, folletos impresos, impresos de carácter científico y cultural | 185 |
| Revistas de carácter científico y cultural, Diarios y publicaciones periódicas | 68 |
| Cuadernos de tipo escolar | 48 |
| Total | 3,466 |

Fuente: Modelo del IVA. -SGAO-DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos SGAO-DIAN

De acuerdo con lo anterior, el mantener los bienes exentos representa una renuncia tributaria del orden de \$3,5 billones del año 2014.

El artículo 7 de la Ley 1005 de 2005, estableció la calidad de exentos a las materias primas y bienes terminados que se vendan a los usuarios industriales de zonas francas; por su parte la Ley 1607 de 2012 adicionó la calidad de exentos de IVA a los productos que se compren o introduzcan al departamento del Amazonas en el marco de los convenios colombo-peruano y el convenio con la República federativa del Brasil. Estos efectos tributarios no están incluidos en estas estimaciones debido a la no disponibilidad de la información para estos casos específicos.

9.3.4 Bienes y servicios gravados con tarifa del 5%

La Ley 1607 de 2012 incorporó la tarifa de 5% para bienes y servicios que en anteriores vigencias se encontraban gravados a la tarifa diferencial del 10%,

sumado a la inclusión de bienes clasificados en la partida arancelaria 82.01 y maquinaria para uso agroindustrial definida en el arancel de aduanas en la partida 84.32.

El efecto recaudatorio de pasar los bienes y servicios que actualmente están gravados a la tarifa del 5% a la tarifa general (16%) sería la obtención de ingresos tributarios adicionales cercanos a \$1.106 mm, que equivalen a \$100,6 mm por un punto de tarifa en este grupo de bienes (ver cuadro 9.22).

Cuadro 9.22 Impacto fiscal de gravar los bienes y servicios que actualmente tienen tarifa de 5% a la tarifa general de 16%
Miles de millones de pesos año 2014

| Producto | Valor 2014 |
|--|--------------|
| 1. Servicios a la tarifa de 5% | 79 |
| Salud prepagada | 78 |
| Almacenamiento de productos agrícolas | 1 |
| 2. Bienes y servicios a la tarifa de 5% | 1,027 |
| Preparados del tipo utilizado para la alimentación de animales | 228 |
| Azúcar de caña refinada y sin refinar, mieles y melazas | 160 |
| Harinas de trigo o de morcajo y otros cereales | 115 |
| Chocolate de mesa | 81 |
| Café tostado o sin tostar, descafeinado o no, en grano o molido | 61 |
| Aceites de origen vegetal en bruto | 50 |
| Fruto de palma africana | 47 |
| Pastas alimenticias sin cocer, rellenar... que contengan huevo y las demás | 46 |
| Palmiste, borras, tortas y harinas de semillas y frutos oleaginosos | 38 |
| Maíz | 34 |
| Trigo en grano | 32 |
| Arroz con cáscara (paddy) | 28 |
| Soya | 22 |
| Café soluble, liofilizado, sucedáneos y extracto de café | 15 |
| Layas, palas, azadas, picos, binaderas, horcas de labranza y rastrillos | 14 |
| Algodón desmotado | 11 |
| Mortadela, salchichón y butifarra | 10 |
| Sorgo, centeno, avena y otros cereales n.c.p. | 10 |
| Harinas y gránulos no comestibles de pescado y de carne y otros productos | 10 |
| Maquinaria agrícola | 7 |
| Otras harinas vegetales; y mezclas y masas para panadería | 6 |
| Otras semillas y frutos oleaginosos | 2 |
| Total | 1,106 |

Fuente: DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos SGAO-DIAN.