

Coordinación de Estudios Económicos
Subdirección de Gestión de Análisis
Operacional
Dirección de Gestión Organizacional

**El gasto tributario en Colombia.
Beneficios en el impuesto sobre la
renta – personas jurídicas.**

Años gravables 2012 y 2013.

**Gloria Yori Parra
Diana Marcela Parra Garzón
Pastor H. Sierra Reyes**

**Documento Web 053
Diciembre 2014**



Resumen

En el año gravable 2013, el Estado colombiano a través del sistema tributario concedió beneficios fiscales en el impuesto de renta a las personas jurídicas por valor de \$14,4 billones, cuyo costo fiscal (sacrificio en ingresos), se aproxima a los \$4,2 billones que en términos del PIB corresponde al 0.6%.

La legislación tributaria colombiana en el Estatuto Tributario contempla cuatro tipos de beneficio en el impuesto sobre la renta: Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, las deducciones, las rentas exentas y los descuentos tributarios. De acuerdo con lo incorporado en este documento, el monto de beneficios tributarios en el impuesto de renta, en orden de importancia, se encuentra representado en 78,0% por las rentas exentas, le sigue la deducción por inversión en activos fijos reales productivos con el 16,7% y en tercer lugar los descuentos tributarios con 5,3%.

La fuente de información en el impuesto sobre la renta son los registros administrativos o declaraciones tributarias presentadas por los obligados a cumplir, ya sea por ingresos o por patrimonio, con el requisito de la presentación anual de la declaración. El análisis de la información se realiza por subsector económico, por tipo de declarante y tipo de contribuyente de los dos últimos años gravables.

Nota Editorial

“Los Cuadernos de Trabajo son documentos preparados en la Subdirección de Gestión de Análisis Operacional de la DIAN, en los que se analiza la evolución del sistema tributario colombiano, desde perspectivas teóricas y prácticas, con el propósito general de aportar elementos para la evaluación y continua construcción de una mejor administración tributaria y un régimen impositivo más eficiente y equitativo.

Los puntos de vista expresados en los Cuadernos de Trabajo son responsabilidad exclusiva de sus autores y no comprometen la posición institucional de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”

Tabla de contenido

| | Pág. |
|---|------|
| Índice de cuadros | 4 |
| Índice de gráficas | 5 |
| Introducción | 6 |
| 1. Marco conceptual | 7 |
| 2. Aspectos metodológicos y fuentes de información. | 12 |
| 3. Beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta. | 13 |
| 3.1. Cuantificación de los costos fiscales en el impuesto sobre la renta. | 13 |
| 3.2. Beneficios solicitados por las personas jurídicas. | 15 |
| 3.2.1. Evolución histórica de los tratamientos preferenciales de los declarantes. | 15 |
| 3.2.2. Análisis de los beneficios tributarios vigentes en Colombia durante los años gravables 2012 - 2013 | 22 |
| 3.2.2.1. Deducción por inversión en activos fijos reales productivos | 22 |
| 3.2.2.2. Rentas exentas | 24 |
| 3.2.2.3. Descuentos tributarios | 28 |
| 4. Conclusiones | 32 |
| Bibliografía | 34 |
| Anexo | 36 |

Índice de cuadros

| | Pág. |
|--|------|
| Cuadro 1. Beneficios tributarios y costo fiscal asociado para los declarantes del impuesto a la renta. Años gravables 2012 – 2013 | 13 |
| Cuadro 2. Beneficios tributarios y costo fiscal asociado para los contribuyentes del impuesto a la renta. Años gravables 2012 – 2013 | 15 |
| Cuadro 3. Deducción por inversión en activos fijos reales productivos por subsector económico. Personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta. Años gravables 2012 - 2013 | 23 |
| Cuadro 4. Rentas exentas de las personas jurídicas contribuyentes. Años gravables 2012 – 2013 | 26 |
| Cuadro 5. Rentas exentas de las personas jurídicas - Grandes contribuyentes. Según la naturaleza de la sociedad. Años gravables 2012 – 2013 | 28 |
| Cuadro 6. Descuentos tributarios de las personas jurídicas contribuyentes. Años gravables 2012 – 2013 | 29 |
| Cuadro 7. Descuentos tributarios de las personas jurídicas contribuyentes Según la naturaleza de la sociedad. Años gravables 2012 – 2013 | 30 |
| Cuadro 8. Rentas exentas como porcentaje de la renta ampliada – Personas jurídicas. Años gravables 2004 – 2013 | 36 |
| Cuadro 9. Rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2004 – 2013 | 37 |
| Cuadro 10. Descuentos tributarios como porcentaje del Impuesto básico de renta – Personas jurídicas. Años gravables 2004 – 2013 | 38 |
| Cuadro 11. Descuentos tributarios como porcentaje del PIB - Personas jurídicas. Años gravables 2004 – 2013 | 39 |
| Cuadro 12. Rentas exentas declaradas por las personas jurídicas de las 50 principales actividades económicas. Años gravables 2012 – 2013 | 40 |
| Cuadro 13 Descuentos tributarios declarados por las personas jurídicas de las 50 principales actividades económicas. Años gravables 2012 - 2013 | 41 |

Índice de gráficas

| | Pág. |
|---|------|
| Gráfica 1. Costo fiscal de los beneficios tributarios. Personas jurídicas declarantes – años gravables 2004 a 2013 | 14 |
| Gráfica 2. Costo fiscal de los beneficios tributarios. Personas jurídicas declarantes. Como porcentaje del PIB – años gravables 2004 a 2013 | 14 |
| Gráfica 3. Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la renta ampliada. Años gravables 2004 – 2013 | 17 |
| Gráfica 4. Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2004 – 2013 | 18 |
| Gráfica 5. Evolución de la deducción por inversión en activos fijos de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2004 – 2013 | 19 |
| Gráfica 6. Evolución de los descuentos tributarios como porcentaje del impuesto básico de renta. Personas jurídicas contribuyentes - años gravables 2004 – 2013 | 20 |
| Gráfica 7. Evolución de los descuentos tributarios de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2004 – 2013 | 21 |
| Gráfica 8. Tarifa efectiva y tarifa nominal del impuesto sobre la renta* personas jurídicas declarantes. Años gravables 2004 – 2013 | 22 |
| Gráfica 9. Deducción por inversión en activos fijos de los contribuyentes según la naturaleza de la sociedad. Años gravables 2012 – 2013 | 24 |
| Gráfica 10. Rentas exentas de las personas jurídicas por tipo de declarante. Años gravables 2012 – 2013 | 25 |
| Gráfica 11. Rentas exentas de los grandes contribuyentes según la naturaleza de la Sociedad. Años gravables 2012 – 2013 | 27 |
| Gráfica 12. Descuentos tributarios personas jurídicas contribuyentes por subsector económico. Años gravables 2012 – 2013 | 31 |

Introducción

El concepto de Gasto Tributario se refiere a aquella recaudación que se deja de percibir por la existencia de tratamientos tributarios especiales como franquicias, exenciones, créditos tributarios, entre otros, dentro del sistema tributario (MHCP, 2006). El objeto principal de la aplicación de tratamientos tributarios preferenciales es el de favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes económicos (Jorrat de Luis, 2010).

El cálculo del Gasto Tributario se originó a comienzos de los años setenta simultáneamente en Alemania y Estados Unidos, países pioneros en la elaboración de presupuestos de gastos tributarios como una forma de mostrar la transparencia a la acción pública generada por la vía de gasto tributario, de igual forma que se haría con el gasto directo mediante los subsidios (Villela, Jorrat y Lemgruber, 2011).

Posteriormente, la tendencia creciente al uso de tratamientos tributarios especiales, sobre todo en países en desarrollo que buscaban atraer inversión, amplió el interés por el tema de los gastos tributarios al resto del mundo para responder ante la demanda de la comunidad internacional por una mayor transparencia en materia de política fiscal. Seguidamente, el Fondo Monetario Internacional para el año 1998 promueve el Código de Buenas Prácticas en Transparencia Fiscal y paralelamente, con las recomendaciones de la OCDE, contribuyó a llamar la atención sobre la problemática e importancia de su estimación en varios países (*ibid*, 2011)¹.

El presente documento tiene como objetivo principal mostrar la medición de gasto tributario en Colombia en el Impuesto de Renta de las personas jurídicas. Aborda conceptos y metodología adoptada, fuente de información, análisis del gasto tributario para los años gravables 2012 y 2013 y la descripción de los resultados obtenidos.

¹ Para el presente informe se tuvieron en cuenta las discusiones y presentaciones llevadas a cabo en el segundo seminario internacional de Gastos Tributarios: Reduciendo Abusos y Mejorando la Efectividad. Noviembre, 2010 presentada en Washington, D.C. Banco Interamericano de Desarrollo. Centro de Conferencias, New York, Washington, D.C. 8 y 9 de noviembre de 2010.

1. MARCO CONCEPTUAL

El objetivo principal del sistema tributario se enfoca en el recaudo de los ingresos necesarios para financiar el gasto público. La estructura tributaria propende por alcanzar ciertas características como la eficiencia, la equidad y la simplicidad en el recaudo de estos ingresos.

En la primera característica los impuestos deben ser recaudados influyendo de la menor forma sobre las decisiones de las personas. La equidad tiene dos formas de proyectarse, ya sea de manera horizontal o vertical. Esto es, la equidad horizontal quiere decir que los impuestos deben afectar por igual a las personas con la misma capacidad contributiva, y, la equidad vertical tiene que ver con la capacidad contributiva de las personas, es decir, a mayor contribución mayor el nivel de impuesto. Por lo anterior, la estructura tributaria tiene que ser simple, en lugar de compleja, puesto que la simplicidad reduce los costos administrativos y de cumplimiento, evitando la evasión y elusión (Villela, Lemgruber y Jorratt, 2009).

En aquellas circunstancias en las que el gobierno propende en la promoción de ciertos objetivos de política económica como incentivar el ahorro, estimular el empleo o proteger la industria nacional, el sistema tributario cumple el mismo papel que el gasto público directo, pero por la vía de renuncia del Estado a toda recaudación o parte de ella, estableciéndose en un gasto tributario y afectando en gran medida en las cualidades del propio sistema (eficiencia, equidad y simplicidad de la estructura tributaria).

Cuando se favorece a un grupo específico mediante beneficios tributarios vía gasto tributario se está afectando la equidad horizontal, *por lo que según el BID los cálculos de estos gastos tributarios son los informes que muestran el grado de inequidad horizontal de los impuestos* (BID, 2009). Con lo anterior, los gastos tributarios están establecidos por aquellas deducciones, exenciones y tratamientos especiales, presentes en la legislación tributaria que involucran una reducción de la obligación tributaria, generando disminuciones en los ingresos del Estado (Yori, Gamba y Sierra, 2010).

Para la OCDE (2009)² los gastos tributarios están definidos como *"aquella transferencia de recursos públicos causada mediante la reducción de las obligaciones tributarias con respecto a un impuesto de referencia (benchmark), más que por la vía del gasto directo"*³. Teniendo en cuenta que los gastos tributarios son concedidos mediante la reducción de las obligaciones tributarias, únicamente éstos persiguen cuatro objetivos de política pública:

Mejorar la progresividad del sistema tributario; otorgar mayor eficiencia a la estructura tributaria; estimular el consumo de bienes estimados "meritorios" e incentivar la inversión en ciertos sectores o actividades. Los anteriores cuatro objetivos se deberían evaluar cuando se conceden beneficios tributarios, tanto en términos de la justificación de una intervención estatal determinada, como de su eficiencia, frente a otros instrumentos existentes (subsidios o transferencias).

² Citado por el BID.

³ Con lo anterior, según el informe de la OCDE (1996) para la medición del gasto tributario se requiere identificar el sistema tributario de referencia o "benchmark" en el cual no existen tratamientos tributarios especiales, así como aquellos preceptos tributarios que son desviaciones de esas normas.

Ventajas y desventajas de los gastos tributarios

Los gastos tributarios, como instrumentos de política pública, tienen ventajas y desventajas. Por tal razón, son semejantes con otros elementos adecuados, llámense subsidios o transferencias, para alcanzar resultados similares, ya sea para incentivar o desincentivar conductas en los agentes económicos. Estudios como los de Tokman, Rodríguez y Marshall (2006) involucran ocho dimensiones para abordar las ventajas y desventajas del gasto tributario como herramienta de política pública, estas dimensiones son:

1. Accesibilidad para los beneficiarios
2. Costos administrativos
3. Posibles malos usos
4. Flexibilidad
5. Transparencia y rendición de cuentas
6. Control de gastos
7. Efectividad
8. Equidad

Autores como Zhicheng, Swift y Polackova (2004) mencionan los siguientes aspectos positivos de los gastos tributarios:

1. Incentivan la participación del sector privado en programas económicos y sociales en los que el gobierno juega un rol principal
2. Promueven la toma de decisiones del sector privado, y no tanto la del gobierno
3. Reducen la necesidad de supervisión estatal de los gastos directos equivalentes

Sin embargo, para el BID se identifican algunas características negativas:

1. Focalización
2. Inequidad Horizontal
3. Estímulos a la evasión y a la elusión
4. Aumento de los costos del cumplimiento tributario
5. Los gastos tributarios quedan ocultos en las proyecciones de ingresos y se someten a discusión parlamentaria únicamente en su aprobación inicial

Asimismo, Stanley Surrey (1970) asocia cinco desventajas en el uso de estos instrumentos:

1. Los incentivos tributarios son regresivos por naturaleza
2. Los incentivos tributarios generan ganancias inesperadas
3. Los incentivos tributarios son difíciles de administrar y controlar
4. Los incentivos tributarios generan distorsiones en las decisiones de los mercados
5. Los incentivos tributarios obligan a mantener elevadas las tasas

En el contexto internacional dadas las diferentes definiciones dentro de las particularidades legislativas de los países, identificar las cuantificaciones de los gastos tributarios puede ser radicalmente complejo, así como, la imposibilidad de realizar comparaciones confiables de las magnitudes de los gastos tributarios de los distintos países.

Antecedentes

Organismos internacionales como el Fondo Monetario Internacional (FMI) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) aconsejan a los diferentes países la implementación de la medición de los gastos tributarios, esto se manifiesta en los Manuales de Transparencia Fiscal. Como bien se mencionó anteriormente, Alemania y Estados Unidos a finales de los años sesenta informaron sobre los gastos tributarios; esta práctica se ha extendido a la mayoría de los países de la OCDE, y a muchos países emergentes y en desarrollo (DGI, 2010).

Para tener éxito en el cálculo de los gastos tributarios se requiere tener claros dos aspectos: el primero es el de la identificación de los gastos tributarios y el segundo es el de las metodologías específicas de estimación.

Identificación de los gastos tributarios. Para esto, se debe definir una lista con la normatividad o el impuesto de referencia y luego identificar la norma, asociando los gastos a los distintos gravámenes del sistema impositivo. De igual manera, es importante la definición de los impuestos para los cuales se medirá el gasto tributario. En esta etapa es importante ser lo más exhaustivo posible, para evitar la exclusión de impuestos aparentemente menores pero que tienen importantes concesiones. Según Craig y Allan (2001) señalan que son tres enfoques para definir los impuestos de referencia e identificar los gastos tributarios, de igual forma según Villela (2009), los caracteriza como a continuación se describen:

- Enfoque conceptual
- Enfoque legal
- Enfoque del subsidio análogo

Países como Australia, Bélgica, Canadá, España, Finlandia e Irlanda aplican el primer enfoque el cual busca vincular el impuesto de referencia con una estructura tributaria normal, que no guarda relación necesariamente con las definiciones legales del impuesto. El segundo enfoque toma la legislación tributaria vigente como base para definir el impuesto de referencia, y por lo tanto, identificar los gastos tributarios y lo utilizan Austria, Corea, Francia, Holanda y Portugal. El último enfoque identifica los gastos tributarios como aquellas concesiones tributarias que son equivalentes a un subsidio directo, países como Alemania y Reino Unido siguen este enfoque. Este último enfoque es muy similar al enfoque legal.

Según la OCDE, para mejorar las prácticas en los gastos tributarios, se debería tener en cuenta que el impuesto de referencia (*benchmark*) debe ser global y único, y que no debe ceñirse únicamente a la estructura normativa, reflejando así la transparencia.

Con lo anterior, además de identificar la base imponible mediante el impuesto de referencia es necesario caracterizar otras variables como lo son, en el caso de renta:

- Estructura de las tasas
- Unidad de tributación
- Periodo de tributación
- Deducciones
- Otros

En el caso del IVA y otros gravámenes indirectos se deberá precisar en:

- La tasa del impuesto
- El tratamiento de los remanentes
- Las devoluciones aceptadas

Australia, Bélgica, Corea y Argentina atribuyen que un requisito particular para identificar los beneficios tributarios es que si éste favorece a una industria, actividad o clase de contribuyentes en particular, sin embargo, los autores mencionan que esto no se debería tener en cuenta como requisito sino que es más bien una característica estructural del impuesto.

Metodologías para estimar el costo de los gastos tributarios. Los gastos tributarios permiten cambiar la conducta de los contribuyentes. En la literatura se distinguen tres métodos en el cálculo de los gastos tributarios, el primero es el método del ingreso renunciado o "medición ex post" el cual mide la pérdida de ingresos que se produce después de introducir un gasto tributario, este supone que no hay cambio de comportamiento en los contribuyentes.

El segundo es el método del ingreso ganado y procura estimar la recaudación adicional que es posible obtener de la derogación de un gasto tributario "*medición ex ante*", *en este cálculo se tienen en cuenta los cambios de comportamiento de los contribuyentes*. Este método es útil cuando se desea tener la estimación precisa de la recaudación posible cuando se desea eliminar un beneficio tributario.

Y el último método o "*gasto directo equivalente*" estima el subsidio o la transferencia que dejaría a los contribuyentes con un ingreso neto de impuestos similar al que obtienen las existencias del gasto tributario. Es útil su cálculo cuando se quiere establecer un paralelo entre el presupuesto de gastos directos y presupuesto de gastos tributarios.

Según la OCDE es importante la medición ex post pero corrigiendo los resultados por un margen tributario equivalente, en aquellos casos cuando la transferencia equivalente esté sujeta a impuestos. Sin embargo, la recomendación de la OCDE se fundamenta en que la utilización de otro método distinto origina la falsa idea de que un gasto tributario es una opción más barata que el gasto directo.

Con lo anterior, es equivalente elaborar estimaciones complementarias que muestren cifras cercanas al incremento en la recaudación que se podrían obtener con la derogación de los gastos tributarios, mediante el supuesto de gasto total constante utilizado en Chile y Argentina.

Marco legal

En el sistema tributario colombiano existen exoneraciones tributarias las cuales han pretendido promover la generación de empleo, el desarrollo de algunos sectores económicos, la promoción y conservación ambiental y el fomento a la inversión nacional o extranjera, entre otros.

A partir del año 2002, mediante la Ley 788, se estableció la obligación de presentar un informe en el que se evaluara y se hiciera explícito el impacto fiscal de los beneficios, en tanto que la Ley 819 de 2003 o Ley de Responsabilidad Fiscal, dictó normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal, con el fin de orientar a la administración de finanzas públicas, tanto nacionales como territoriales a una rendición de cuentas permanente sobre el monto y la utilización de los recursos públicos.

En el artículo 1° de la Ley 819 de 2003 se estableció la obligación para el Gobierno Nacional de presentar anualmente ante las Comisiones Económicas del Senado y de la Cámara de Representantes, un Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP), el cual debe contener, entre otras cosas, una estimación del costo fiscal de las exenciones, deducciones o descuentos existentes en la Legislación tributaria colombiana.

De otro lado, el artículo 7° de la misma Ley sugiere que "en todo momento, el impacto fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios, deberá hacerse explícito y deberá ser compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo." Refiere, a su vez, que para su cumplimiento se deberá indicar en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite respectivas tanto el costo fiscal como las fuentes de ingreso adicionales con las que se financiará dicho costo.

En cumplimiento de lo mencionado anteriormente, desde el año 2004 el Marco Fiscal de Mediano Plazo incorpora un capítulo destinado a presentar la estimación del costo fiscal de los beneficios tributarios en la legislación tributaria, por lo general del último año gravable, que es elaborado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN. Información más detallada y con un mayor grado de consolidación de la misma de acuerdo con la disponibilidad de los datos según las fechas de presentación de las declaraciones, así como la presentación de la evolución de los beneficios tributarios para los últimos diez años se ilustra en este documento que publica la Entidad con el fin de proveer información más actualizada y de interés para los usuarios internos y externos de la Administración tributaria.

2. ASPECTOS METODOLÓGICOS Y FUENTES DE INFORMACIÓN

El Gasto Tributario en Colombia presenta un **enfoque legal** que permite tomar como base la legislación tributaria vigente para definir el impuesto de referencia o "**benchmark**", y por lo tanto hacer su medición. Ahora bien, el método de cálculo adoptado en el país sigue las recomendaciones de la OCDE correspondiendo a **un cálculo ex – post** el cual mide la pérdida de recaudo que se produce después de implantar un gasto tributario. Esta metodología no considera otros cambios de comportamiento generados por la eventual eliminación de un beneficio tributario, ni de los contribuyentes ni de la autoridad tributaria⁴.

El presente informe calcula el costo fiscal generado por los beneficios tributarios definidos legalmente en el Impuesto de renta para las personas jurídicas. Para lo anterior, la fuente de información para la estimación del costo fiscal de los beneficios tributarios procede de las declaraciones del impuesto de renta de personas jurídicas de los años gravables 2012 y 2013. Las declaraciones permiten determinar de manera precisa el monto general de los siguientes conceptos que agrupan incentivos tributarios: deducción por inversión en activos fijos reales productivos, rentas exentas y los descuentos tributarios. Posteriormente esta información se desagrega por subsector y actividad económica, que incorpora la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas (CIIU) revisión 4 adaptada para Colombia A.C. en las cifras de los años gravables 2012 y 2013⁵, manteniendo la desagregación bajo la CIIU rev. 3.1. A.C para la información histórica (2004 – 2011) contenida en el anexo.

Metodología de cálculo

La estimación del costo fiscal, en el caso del impuesto de renta para las personas jurídicas, diferencia la naturaleza del sujeto gravado llámese declarante⁶ o contribuyente⁷. La tasa utilizada para cuantificar el costo fiscal de los beneficios otorgados a las personas jurídicas a través del impuesto sobre la renta para el año gravable 2012 es de 33.0% mientras que para el año gravable 2013 es de 25.0%.

⁴ Según Tokman (2006), esta limitación debe tenerse en cuenta para el análisis del gasto tributario, puesto que en la práctica sí se esperarían cambios adicionales de conducta en los agentes económicos por el efecto de sustitución que generaría ante la derogación o la eliminación de beneficios tributarios, así como en la planeación tributaria de los contribuyentes involucrados en dicho cambio.

⁵ Conforme a la Resolución 000139 de 2012 de la DIAN, modificada por la Resolución 000154 de 2012 y adicionada por la Resolución 000041 de 2013.

⁶ Se precisa que tanto para las personas jurídicas como para las personas naturales, los declarantes se deben entender como los sujetos pasivos de la obligación tributaria, que no están exceptuadas expresamente y que por lo tanto deben presentar declaración de renta. Se incluyen entre otros, las personas jurídicas, sociedades limitadas y asimiladas, anónimas y asimiladas, empresas industriales y comerciales del Estado, sociedades de economía mixta, sucesiones ilíquidas y fondos de empleados.

⁷ Entendiéndose este último como el declarante por el sistema ordinario de renta, diferente de las categorías de régimen especial o declarante de ingresos y patrimonio (no contribuyentes).

3. BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En la legislación tributaria colombiana se observan claramente cuatro tipos de beneficios en el impuesto sobre la renta: ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, las deducciones, las rentas exentas y los descuentos tributarios. En orden de incidencia las tres primeras categorías tienen afectación directa sobre la base gravable del tributo en tanto que la última disminuye el monto del impuesto reconocido.

3.1. Cuantificación de los costos fiscales en el impuesto sobre la renta para las personas jurídicas.

El costo fiscal de los beneficios para el total de declarantes del impuesto sobre la renta en el año gravable 2013 ascendió a \$4.162 miles de millones (mm). Frente al año gravable 2012, el costo fiscal total se redujo 6,3%, explicado por la reducción de ocho puntos en la tarifa del impuesto, al pasar de 33.0% en el año gravable 2012 a 25.0% en el año gravable 2013⁸. Si bien se aprecia un aumento en la participación de los descuentos tributarios dentro del costo fiscal total, de 15.8% en el año 2012 a 18.3% en el año 2013, explicado en parte por la disminución de la tarifa del impuesto que incide en un menor costo fiscal para los otros dos beneficios en estudio, la utilización de las rentas exentas así como de la deducción por inversión en activos fijos se incrementó entre los dos años de estudio en 20.3% y 18.6%, respectivamente.

Cuadro 1
Impuesto de renta
Beneficios tributarios y costo fiscal asociado para los declarantes personas jurídicas
Años gravables 2012 – 2013* Miles de millones de pesos

| Tipo de beneficio | Beneficios tributarios | | Costo fiscal** | | | | | |
|--|------------------------|---------------|----------------|--------------|---------------|---------------|--------------|-----------------------------|
| | 2012 | 2013 | 2012 | 2013 | Partic. 2012 | Partic. 2013 | Variación % | Contribución a la variación |
| Rentas exentas | 9.312 | 11.201 | 3.073 | 2.800 | 69,2% | 67,3% | -8,9% | -6,1% |
| Descuentos tributarios | 702 | 764 | 702 | 764 | 15,8% | 18,3% | 8,8% | 1,4% |
| Deducción por inversión en activos fijos | 2.017 | 2.392 | 666 | 598 | 15,0% | 14,4% | -10,1% | -1,5% |
| Total | 12.030 | 14.357 | 4.440 | 4.162 | 100,0% | 100,0% | -6,3% | -6,3% |

*: Cifras provisionales para el año gravable 2013.

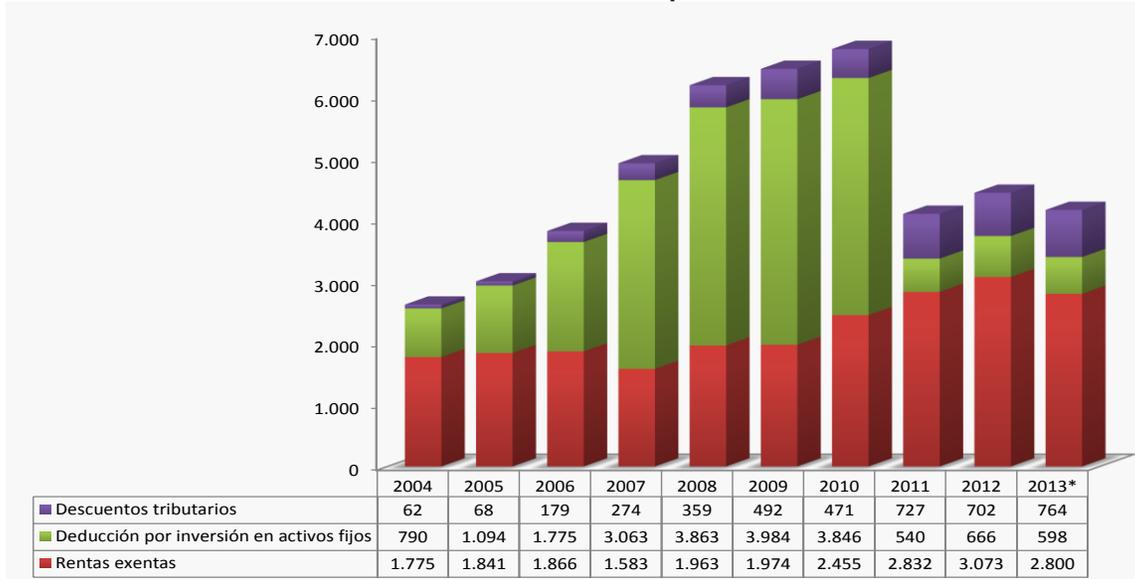
** : El costo fiscal para las personas jurídicas se calcula con la tarifa del impuesto de renta de 33% para el año gravable 2012 y 25% para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Análisis de operaciones, declaraciones del Impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

⁸ Artículo 240 del Estatuto Tributario.

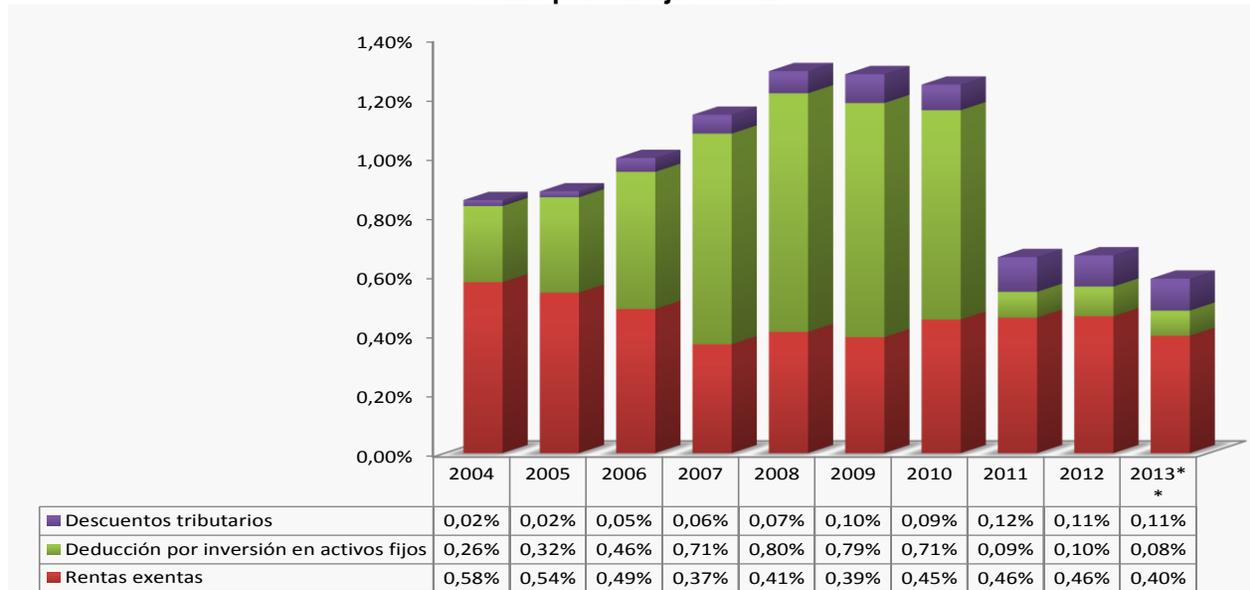
Gráfica 1
Impuesto de renta
Costo fiscal de los beneficios tributarios
Personas jurídicas declarantes – años gravables 2004 a 2013*
Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.
 Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Gráfica 2
Impuesto de renta
Costo fiscal de los beneficios tributarios
Personas jurídicas declarantes – años gravables 2004 a 2013**
Como porcentaje del PIB*



* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Noviembre 26 de 2014.

** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Una presentación más precisa de los beneficios y el potencial recaudatorio lleva a considerar, dentro del total de las personas jurídicas, únicamente a los contribuyentes puesto que para las entidades pertenecientes al régimen especial y los no contribuyentes, una eventual eliminación de estos beneficios implicaría, para el primer caso, un mayor gasto vía presupuesto público para financiar las actividades que venían desarrollando las entidades sin ánimo de lucro y, para el segundo, un traslado de recursos entre distintos niveles del sector público sin que en términos netos se mejore el balance fiscal.

De esta manera, según se observa en el cuadro 2 se establece que el costo fiscal total para los **contribuyentes** personas jurídicas del impuesto de renta en el año gravable 2013 asciende a \$3.602 mm, presentando una disminución de 5,6% respecto al valor registrado en el año gravable 2012. En la composición del costo fiscal del año 2013, \$2.240 mm corresponde a las rentas exentas, \$764 mm a la utilización de los descuentos tributarios y \$598 mm a la aplicación de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos por parte de los contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica con la Nación.

Cuadro 2
Impuesto de renta
Beneficios tributarios y costo fiscal asociado para los
contribuyentes personas jurídicas
Años gravables 2012 - 2013* Miles de millones de pesos

| Tipo de beneficio | Beneficios tributarios | | Costo fiscal** | | | | | |
|--|------------------------|---------------|----------------|--------------|---------------|---------------|--------------|-----------------------------|
| | 2012 | 2013 | 2012 | 2013 | Partic. 2012 | Partic. 2013 | Variación % | Contribución a la variación |
| Rentas exentas | 7.424 | 8.962 | 2.450 | 2.240 | 64,2% | 62,2% | -8,6% | -5,5% |
| Descuentos tributarios | 702 | 764 | 702 | 764 | 18,4% | 21,2% | 8,8% | 1,6% |
| Deducción por inversión en activos fijos | 2.017 | 2.392 | 666 | 598 | 17,4% | 16,6% | -10,1% | -1,8% |
| Total | 10.143 | 12.118 | 3.817 | 3.602 | 100,0% | 100,0% | -5,6% | -5,6% |

*: Cifras provisionales para el año gravable 2013.

** : El costo fiscal para las personas jurídicas se calcula con la tarifa del impuesto de renta de 33% para el año gravable 2012 y 25% para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Análisis de operaciones, declaraciones del Impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Los siguientes apartados discriminan las tres categorías de beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta en las personas jurídicas, la evolución histórica y el análisis detallado por subsector económico.

3.2. Beneficios utilizados por las personas jurídicas en el impuesto de renta

3.2.1. Evolución histórica de los tratamientos preferenciales de los declarantes

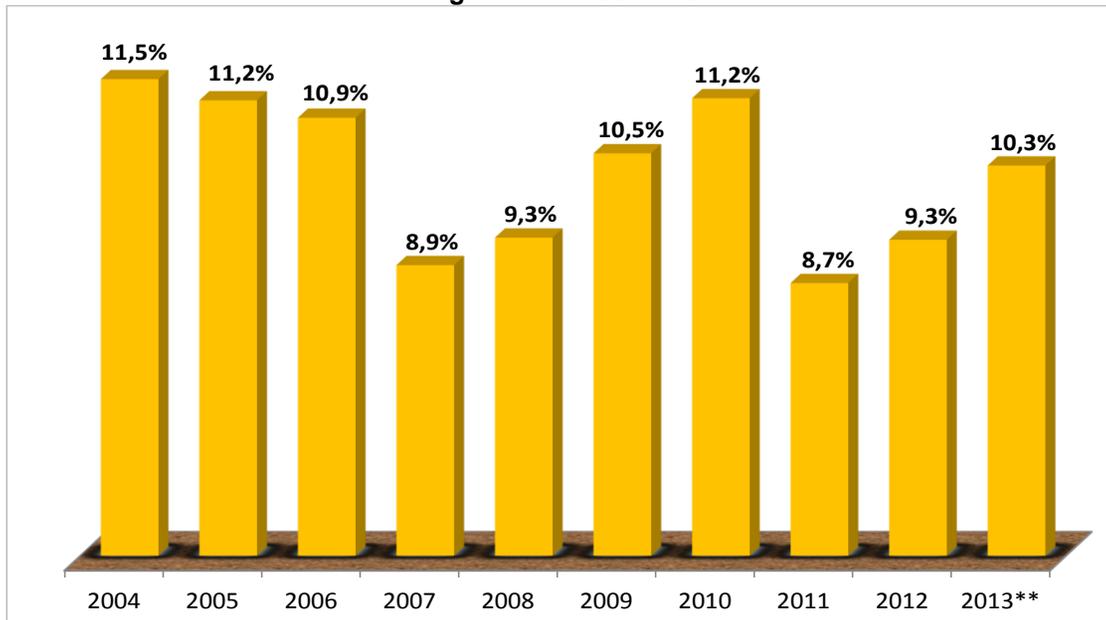
A continuación se presenta una serie histórica del comportamiento de los beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta utilizados por las personas jurídicas y algunos indicadores que reflejan en términos relativos la incidencia de los tratamientos preferenciales en la estructura del impuesto e incluye la magnitud de estos conceptos en términos del PIB.

Los siguientes indicadores propuestos se han utilizado para evaluar el nivel de beneficio presente en cada sector económico:

- **Rentas exentas / (renta líquida gravable + rentas exentas):** Expresa las exenciones como proporción de la utilidad fiscal del contribuyente antes de aplicar tales exenciones. Valores altos significan la existencia de niveles importantes de exención.
- **Descuentos tributarios / impuesto básico de renta:** Refleja en qué medida logran los descuentos tributarios reducir el impuesto básico de renta. A mayor valor, mayores son los descuentos que aplican.
- **Tarifa efectiva del impuesto a la renta: (Impuesto neto) / (renta líquida gravable + rentas exentas + deducción):** Cuanto más se aleja este indicador de la tarifa estatutoria de cada año gravable, mayor es el monto de exenciones que se brindan.

Observando la evolución de las rentas exentas como porcentaje de la renta ampliada se distinguen dos momentos. El primero, entre los años 2004 a 2007, donde la utilización del beneficio se estabilizó alrededor de un valor promedio de \$4.723 mm por año, mientras que la base gravable del impuesto registró una mayor dinámica de crecimiento, lo cual se tradujo en una disminución continua del indicador para el total de las personas jurídicas, pasando de 11.5% en el año gravable 2004 a 8.9% en el año gravable 2007. Si bien es cierto que en la mayoría de los subsectores de la economía se presentó este comportamiento (ver anexo), se destaca el aumento de la participación de las rentas exentas como porcentaje de la renta ampliada para los subsectores Servicios financieros; Servicio de hoteles, restaurantes y similares, y Comercio al por menor, en el periodo mencionado.

Gráfica 5
Impuesto de renta
Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la renta ampliada*
Años gravables 2004 – 2013**



* Para el caso, se define la renta ampliada como la suma de la renta líquida gravable y las rentas exentas.

** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

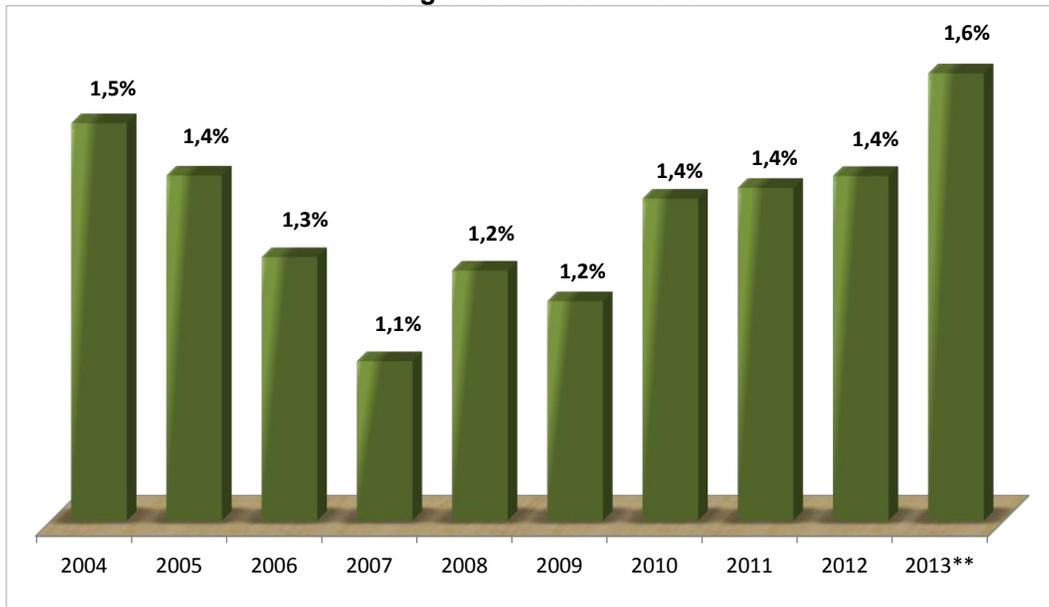
Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Entre los años gravables 2008 a 2010 el indicador aumentó gradualmente hasta situarse en 11.2% en el último año, debido al crecimiento de las rentas exentas año tras año por encima de la variación de la renta líquida gravable. Para el año gravable 2011, la base gravable del impuesto se incrementó en más del 50,0%, asociado al mejor desempeño de la economía en general, en tanto que las rentas exentas presentaron una variación de 15,3% entre 2010 y 2011. Por lo tanto, las rentas exentas representaron el 8.7% de la renta ampliada. Finalmente, para los años gravables 2012 y 2013 se observa un crecimiento superior de las rentas exentas frente al incremento de la renta líquida gravable en cada uno de los dos años, por lo que el indicador se situó en 9.3% en el año gravable 2012 en tanto que para el año gravable 2013 fue de 10.3%.

Como porcentaje del PIB, las rentas exentas de las personas jurídicas representaron el 1.6% en el año gravable 2013, aumentando en 0.2 puntos porcentuales respecto del año inmediatamente anterior, y exhibiendo el valor más alto en este indicador desde el año gravable 2004. Se mantiene la composición observada por subsector económico en los dos últimos años en orden de mayor participación, siendo el subsector Actividades financieras y de seguros el de mayor aporte al incremento de este indicador, al pasar de 0.4% a 0.6% del PIB. En conjunto, los cuatro primeros subsectores participan con el 83.3% del total del indicador. En cuanto a la serie histórica, se evidencia la reducción en la participación por parte del subsector Minero, ahora denominado Explotación de minas y canteras (de 0.18% del PIB en el año 2004 a 0.001% del PIB en el año 2013), y de algunas actividades relacionadas con la Industria manufacturera.

Gráfica 6
Impuesto de renta
Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB *
Años gravables 2004 – 2013**



* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Noviembre 26 de 2014.

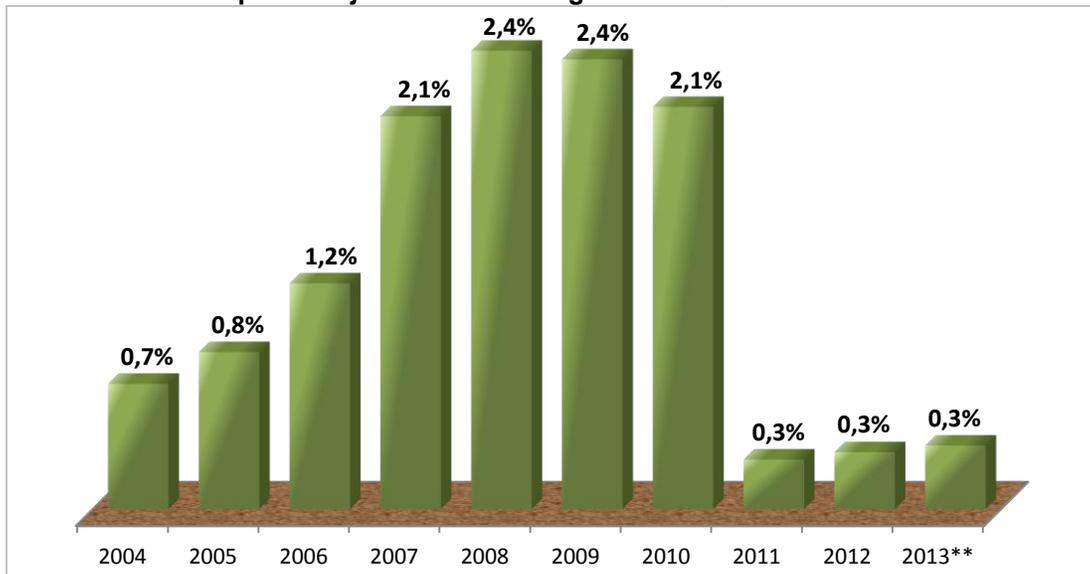
** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Una vez implementada la deducción por inversión en activos fijos reales productivos desde el año gravable 2004, la utilización de este beneficio tributario incrementó su participación como proporción del producto interno bruto de manera sostenida, pasando de 0,7% en el 2004 a 2,4% en el año gravable 2009. Con la reducción del porcentaje de deducción prevista en la Ley 1370 de 2009, la deducción representó 2.1% como proporción del PIB, inferior en 0.3 puntos porcentuales frente al año anterior, y su posterior eliminación en la Ley 1430 de 2010 para la utilización por parte de casi la totalidad de los declarantes la situó en 0.3% del producto interno bruto por el año gravable 2011, manteniéndose en esta misma proporción durante los años 2012 y 2013.

Gráfica 7
Impuesto de renta
Evolución de la deducción por inversión en activos fijos de las personas jurídicas como porcentaje del PIB * Años gravables 2004 – 2013**



Nota: Desde el año gravable 2004 al 2006 la deducción es del 30%, en el año gravable 2007 pasa al 40% hasta el año gravable 2009, y para el año gravable 2010 pasa nuevamente al 30%.

* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Noviembre 26 de 2014.

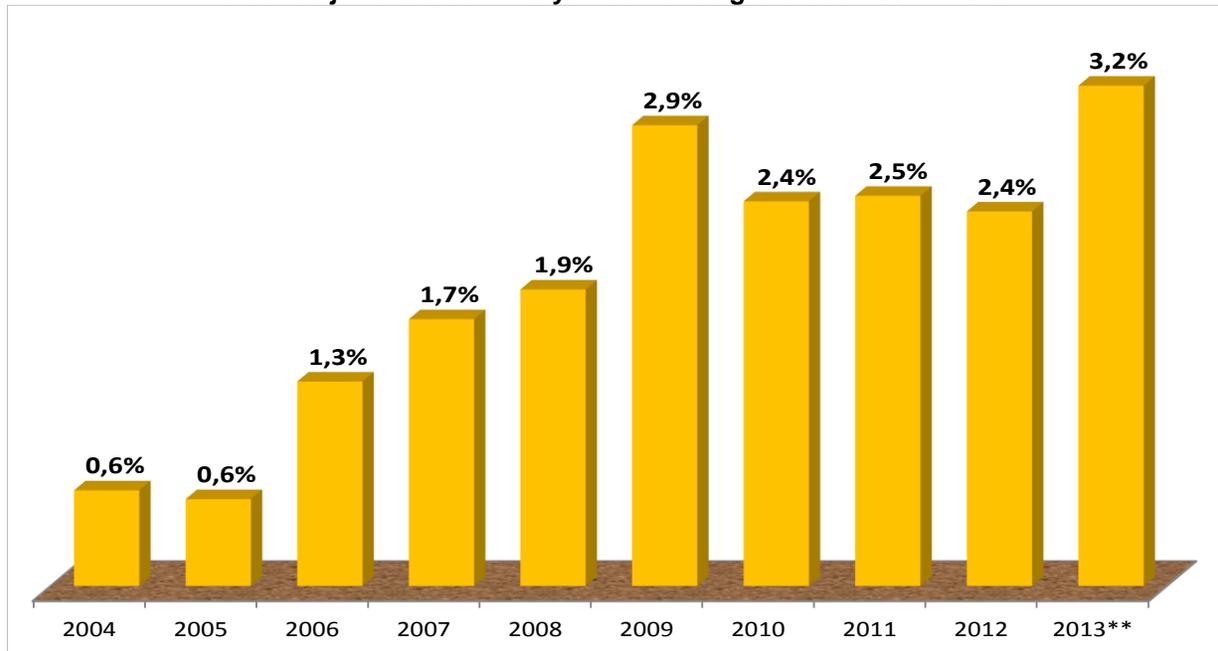
** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Para la serie en estudio, la mayor reducción del impuesto sobre la renta líquida gravable como consecuencia de la utilización de los descuentos tributarios se evidencia en el último año gravable alcanzando una participación del 3.2%. Si bien el indicador se mantuvo por debajo del 1.0% entre 2004 y 2005, se observa una mayor incidencia de los descuentos tributarios para los años subsiguientes (ver gráfica 8). En este periodo de tiempo se introdujeron nuevos descuentos tributarios como el descuento por inversión en acciones de sociedades agropecuarias (desde el año gravable 2007), así como los establecidos por la Ley 1429 de 2010 en relación con la contratación de nuevos empleados menores de 28 años; empleados en situación de desplazamiento, reintegración o discapacidad; mujeres mayores de 40 años y trabajadores de menores ingresos.

Gráfica 8
Impuesto de renta
Evolución de los descuentos tributarios como porcentaje del impuesto básico de renta*
Personas jurídicas contribuyentes - años gravables 2004 – 2013**



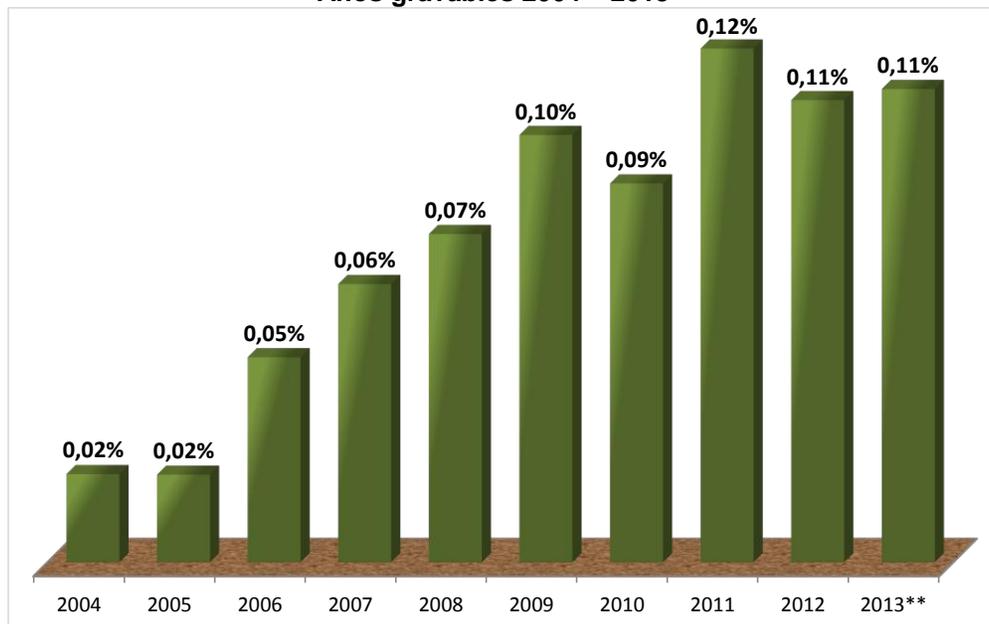
* El impuesto básico de renta corresponde al impuesto sobre la renta líquida gravable que se registra en la declaración de renta.

** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.
Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Observando el comportamiento de los descuentos tributarios de las personas jurídicas, expresado como porcentaje del producto interno bruto, se evidencia su menor importancia relativa respecto al comportamiento de las rentas exentas y la deducción por inversión en activos fijos reales productivos. No obstante, desde el año gravable 2006 se observa una tendencia ascendente del porcentaje de participación de los descuentos tributarios en el PIB, a excepción del año 2010 cuando esta proporción alcanzó el 0,09% del PIB. Para el año gravable 2013, los subsectores Explotación de minas y canteras, Actividades financieras y de seguros, e Industrias manufactureras son los de mayor importancia en la determinación de este indicador, desplazando al subsector Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado, que redujo el uso de este beneficio frente al año inmediatamente anterior.

Gráfica 9
Impuesto de renta
Evolución de los descuentos tributarios de las personas jurídicas como porcentaje del PIB*
Años gravables 2004 – 2013**



* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Noviembre 26 de 2014.

** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

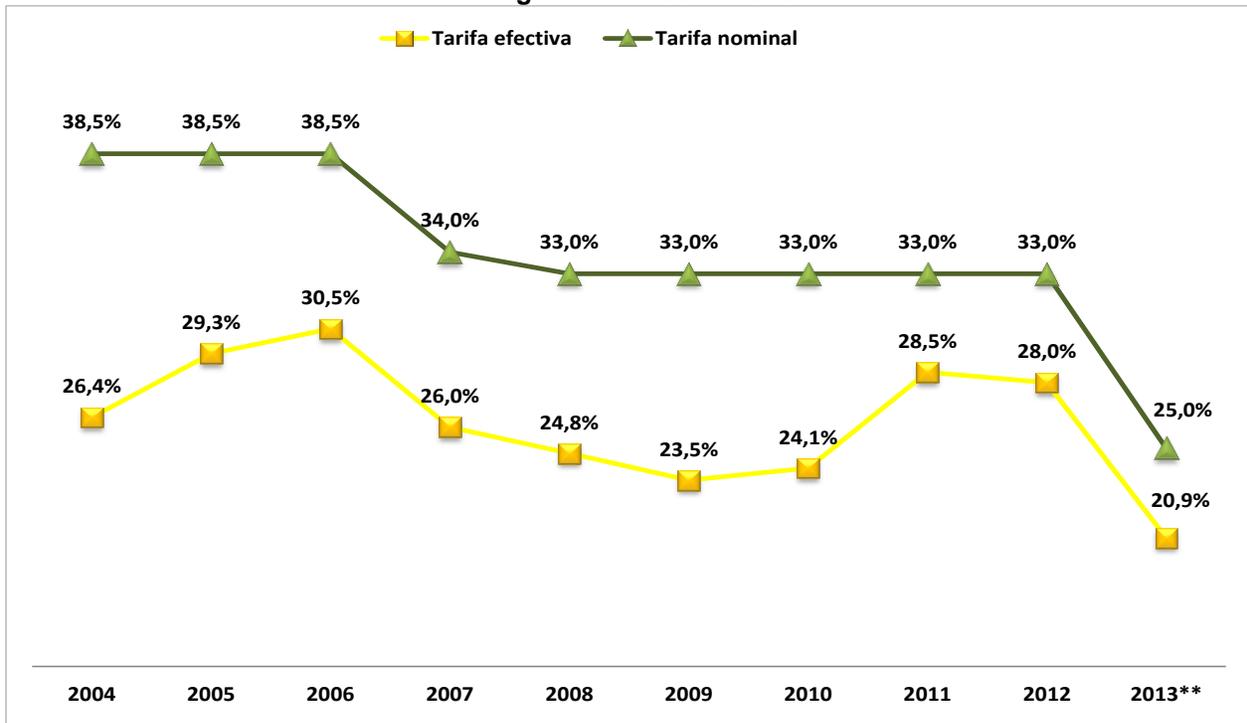
Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

En cuanto a la tarifa efectiva del impuesto sobre la renta, ésta es el resultado de comparar el impuesto neto de renta (que incluye el efecto de los descuentos) y la sobretasa, con una medida de la base gravable que contempla las rentas exentas y la deducción por inversión en activos fijos. Este indicador refleja una tendencia creciente desde el año gravable 2004 hasta el año gravable 2006, año a partir del cual se observa una reducción significativa descendiendo a 23,5% en el año gravable 2009. Como efecto de la eliminación de la deducción por inversión en activos fijos para la mayoría de los declarantes a partir del año gravable 2011, la tarifa efectiva ascendió cerca de 4 puntos porcentuales, situándose alrededor de 28,0% en 2011 y 2012. La estabilidad del valor del indicador en el año 2012 obedeció a un crecimiento casi nulo en el reconocimiento del impuesto de renta, afectado por el desempeño del sector minero para la mencionada vigencia, y un incremento ligeramente superior en las rentas exentas frente al año anterior.

Si bien es cierto que en el año gravable 2013 el denominador del indicador creció 8,4% respecto del año gravable 2012, producto de una mayor utilización de las rentas exentas y de la deducción por inversión en activos fijos en cerca del 20,0%, y un incremento en la renta líquida gravable de 7,0% frente al año anterior, la tarifa efectiva se vio afectada principalmente por la reducción en la tarifa nominal del impuesto de renta prevista en la Ley 1607 de 2012, pasando de 33,0% en el año 2012 a 25,0% en el año 2013. De esta manera, la tarifa efectiva se situó en 20,9% en el último año gravable.

Gráfica 10
Impuesto de renta
Tarifa efectiva y tarifa nominal del impuesto sobre la renta* personas jurídicas declarantes
Años gravables 2004 – 2013**



* Para este caso, la tarifa efectiva se calcula como: (Impuesto neto de renta + sobretasa) / (Renta líquida gravable+ rentas exentas + deducción por inversión en activos fijos). La sobretasa del impuesto de renta estuvo vigente entre los años gravables 2003 a 2006.

** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

3.2.2. Análisis de los beneficios tributarios vigentes en Colombia durante los años gravables 2012 - 2013⁹

3.2.2.1. Deducción por inversión en activos fijos reales productivos.

La deducción por inversión en activos fijos reales productivos, utilizada por los declarantes personas jurídicas del impuesto de renta del año gravable 2013, ascendió a \$2.392 mm, mostrando un crecimiento del 18,6% respecto al año anterior. Esta deducción supone una inversión estimada por cerca de \$6.898 mm, con un costo fiscal asociado de \$598 mm, menor en \$67 mm respecto del costo observado por el año gravable 2012.

⁹ 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 2013, el monto registrado en la mencionada lista por la variable "Total recomendado para deducción (en pesos)" asciende a \$57,0 miles de millones de pesos, que incorpora deducción por inversión en investigación y desarrollo tecnológico y deducción por donación. De lo anterior se deriva un monto a deducir por valor de \$99,5 mm, en tanto que el cálculo de la exención de IVA arrojó un valor de \$0,6 mm.

Con el fin de aproximarse al potencial recaudatorio de la deducción, se analiza dentro del total de los declarantes del impuesto sobre la renta al grupo de los contribuyentes. Para este beneficio tributario en el año gravable 2013, estas dos categorías son equivalentes.

Al observar la deducción por subsector económico, el 78.6% del valor se concentra en cuatro subsectores: Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado (30.6%); Información y comunicaciones (19.8%); Actividades financieras y de seguros (16.0%), y Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas (12.2%).

Cuadro 3
Impuesto de renta
Deducción por inversión en activos fijos reales productivos por subsector económico
Personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta
Años gravables 2012 – 2013* Miles de millones de pesos

| Subsector económico | 2012 | | | 2013* | | |
|--|-----------------|----------------------|-----------------|-----------------|----------------------|-----------------|
| | Valor deducción | Inversión estimada** | Costo fiscal*** | Valor deducción | Inversión estimada** | Costo fiscal*** |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 582 | 1.856 | 192 | 732 | 2.169 | 183 |
| Información y comunicaciones | 316 | 979 | 104 | 473 | 1.419 | 118 |
| Actividades financieras y de seguros | 423 | 1.095 | 140 | 382 | 1.001 | 96 |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 375 | 1.107 | 124 | 293 | 870 | 73 |
| Construcción | 0 | 0 | 0 | 153 | 510 | 38 |
| Industrias manufactureras | 138 | 365 | 46 | 125 | 336 | 31 |
| Explotación de minas y canteras | 93 | 232 | 31 | 107 | 267 | 27 |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 51 | 129 | 17 | 71 | 177 | 18 |
| Transporte y almacenamiento | 31 | 77 | 10 | 49 | 123 | 12 |
| Actividades inmobiliarias | 4 | 11 | 1 | 7 | 24 | 2 |
| Alojamiento y servicios de comida | 4 | 9 | 1 | 1 | 2 | 0 |
| Total | 2.017 | 5.861 | 666 | 2.392 | 6.898 | 598 |

* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

** Se calcula a partir del valor de la deducción para cada uno de los años gravables.

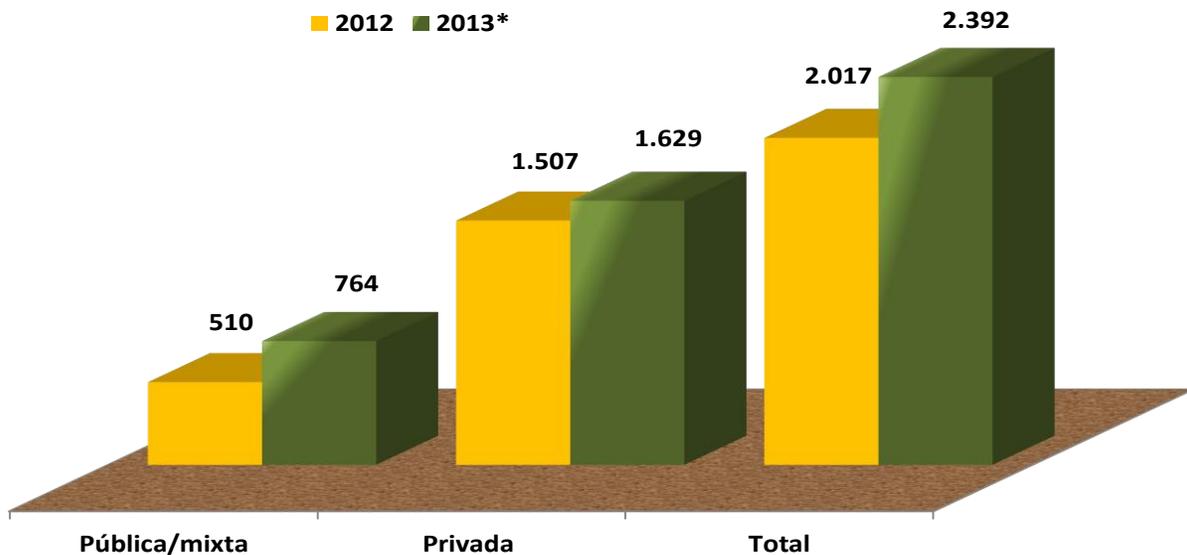
*** Se calcula a partir del valor de la deducción aplicando la tarifa de renta vigente para cada uno de los años gravables.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

En el monto total de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, solicitada por las empresas del sector público y del sector privado durante los años gravables 2012 y 2013, se observa un incremento en la participación del sector público / mixto en la utilización del beneficio, cercano a 6.6 puntos entre 2012 y 2013 (25.3% vs. 31.9%). Mientras la utilización de esta deducción por parte de las sociedades del sector privado se incrementó en 8,1%, la variación de este renglón en las sociedades público/mixtas fue de 49,7%, aportando 12.6 puntos al crecimiento del beneficio tasado en 18,6% entre 2012 y 2013.

Gráfica 11
Impuesto de renta
Deducción por inversión en activos fijos de los contribuyentes según la naturaleza de la sociedad
Años gravables 2012 – 2013* Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

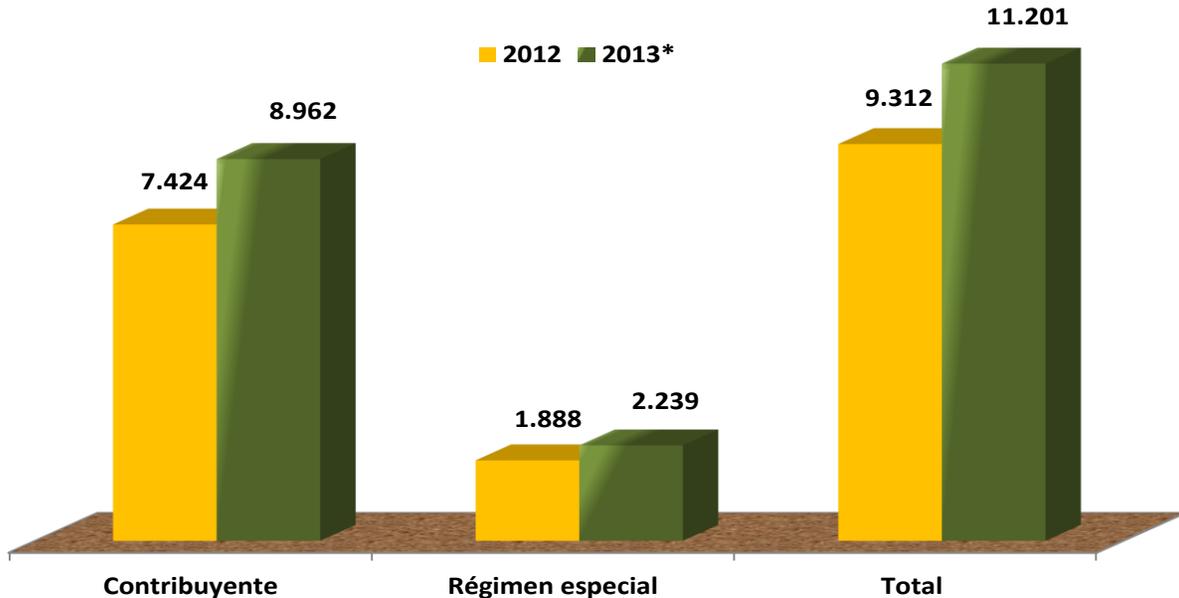
Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.
Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

3.2.2.2. Rentas exentas

En la administración tributaria se clasifica a los declarantes del impuesto sobre la renta entre contribuyentes, no contribuyentes y de régimen especial. Los contribuyentes son todas las personas naturales, jurídicas y asimiladas sobre las cuales recae el hecho generador del impuesto sobre la renta, que no se encuentran expresamente exceptuadas dentro de la legislación; por su parte, los no contribuyentes son aquellos que de acuerdo con las disposiciones legales solo tienen la obligación formal de presentar la declaración de ingresos y patrimonio, en tanto que los contribuyentes del régimen especial son aquellos que realizan cierto tipo de actividades que el Estado determina como de interés para la comunidad, por lo cual afrontan una tarifa del impuesto menor a la de las personas jurídicas contribuyentes, y de acuerdo con el destino que se otorgue al excedente generado por las sociedades del régimen especial, pueden reducir su base gravable hasta el punto de no liquidar impuesto alguno en la declaración.

En el año gravable 2013, se observa que el valor total de las rentas exentas solicitadas por las personas jurídicas ascendió a \$11.201 mm, presentando un incremento del 20,3% respecto al valor registrado en el año 2012.

Gráfica 12
Impuesto de renta
Rentas exentas de las personas jurídicas por tipo de declarante
Años gravables 2012 – 2013* Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

Desagregando este valor por tipo de declarante, se advierte que el 80.0% corresponde a lo registrado por los contribuyentes, porcentaje ligeramente superior frente al año 2012 cuando la participación fue de 79.7% (ver gráfica 12). Dentro de este grupo, los subsectores económicos de Administración pública y defensa, y Actividades financieras y de seguros encabezan la lista de mayor uso de las rentas exentas, cobijando el 78.2% del valor total en el año gravable 2013, destacándose las actividades económicas relacionadas con actividades de planes de seguridad social de afiliación obligatoria, y seguros de vida. En orden de importancia, le sigue el subsector Construcción, con un monto de \$549 mm en el año 2013 y una participación de 6.1% en el total registrado por este beneficio.

Se observa una menor utilización por parte de los subsectores Explotación de minas y canteras, y Transporte y almacenamiento, que cayeron 96,0% y 35,5%, respectivamente, frente al año anterior. En conclusión, las rentas exentas de los contribuyentes exhibieron un incremento de 20,7% frente a lo registrado en el año gravable 2012.

En la proporción de las rentas exentas respecto de la renta ampliada, este resultado debe ser interpretado como el monto de renta gravable que se obtendría en ausencia de la aplicación de esta exención tributaria. Para el grupo de los contribuyentes que aplican las rentas exentas este indicador es equivalente al 34,8% durante la vigencia 2013; en consecuencia, en promedio, el

total de contribuyentes que gozan de este beneficio pueden reducir su base gravable en una tercera parte. No obstante lo anterior, existen subsectores económicos como es el caso de Administración pública y defensa; Otras actividades de servicios, y Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación que pueden reducir sus bases gravables por encima del 80% por efecto de las rentas exentas.

Cuadro 4
Impuesto de renta
Rentas exentas de las personas jurídicas contribuyentes
Años gravables 2012 – 2013* Miles de millones de pesos

| Subsector económico | 2012 | | | 2013* | | | |
|--|-----------------|---------------|--|-----------------|---------------|--|-----------------------------|
| | Valor declarado | Participación | Proporción de las rentas exentas dentro de la renta ampliada** | Valor declarado | Participación | Proporción de las rentas exentas dentro de la renta ampliada** | Contribución a la variación |
| Administración pública y defensa | 3.054 | 41,1% | 99,4% | 3.663 | 40,9% | 99,4% | 8,2% |
| Actividades financieras y de seguros | 2.248 | 30,3% | 23,4% | 3.347 | 37,3% | 32,8% | 14,8% |
| Construcción | 407 | 5,5% | 50,8% | 549 | 6,1% | 50,4% | 1,9% |
| Industrias manufactureras | 317 | 4,3% | 17,8% | 321 | 3,6% | 15,3% | 0,1% |
| Información y comunicaciones | 338 | 4,6% | 10,8% | 278 | 3,1% | 8,8% | -0,8% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 83 | 1,1% | 4,5% | 224 | 2,5% | 14,7% | 1,9% |
| Transporte y almacenamiento | 242 | 3,3% | 84,0% | 156 | 1,7% | 26,6% | -1,2% |
| Alojamiento y servicios de comida | 156 | 2,1% | 74,7% | 145 | 1,6% | 72,3% | -0,1% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 83 | 1,1% | 39,1% | 77 | 0,9% | 25,7% | -0,1% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 56 | 0,8% | 63,9% | 39 | 0,4% | 53,9% | -0,2% |
| Actividades inmobiliarias | 39 | 0,5% | 69,8% | 39 | 0,4% | 50,9% | 0,0% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 56 | 0,8% | 30,2% | 31 | 0,3% | 6,0% | -0,3% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 21 | 0,3% | 29,5% | 27 | 0,3% | 25,4% | 0,1% |
| Otras actividades de servicios | 16 | 0,2% | 90,3% | 20 | 0,2% | 92,2% | 0,1% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental | 59 | 0,8% | 35,7% | 19 | 0,2% | 6,1% | -0,5% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 13 | 0,2% | 89,1% | 9 | 0,1% | 72,7% | 0,0% |
| Explotación de minas y canteras | 215 | 2,9% | 1,0% | 9 | 0,1% | 0,5% | -2,8% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 18 | 0,2% | 96,6% | 7 | 0,1% | 80,9% | -0,1% |
| Educación | 4 | 0,1% | 96,9% | 2 | 0,0% | 62,8% | 0,0% |
| Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales | 0 | 0,0% | 100,0% | 0 | 0,0% | n.a. | 0,0% |
| Total | 7.424 | 100,0% | 17,2% | 8.962 | 100,0% | 34,8% | 20,7% |

* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

** La renta ampliada corresponde a la renta líquida gravable más las rentas exentas de las sociedades que hacen uso del beneficio. Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

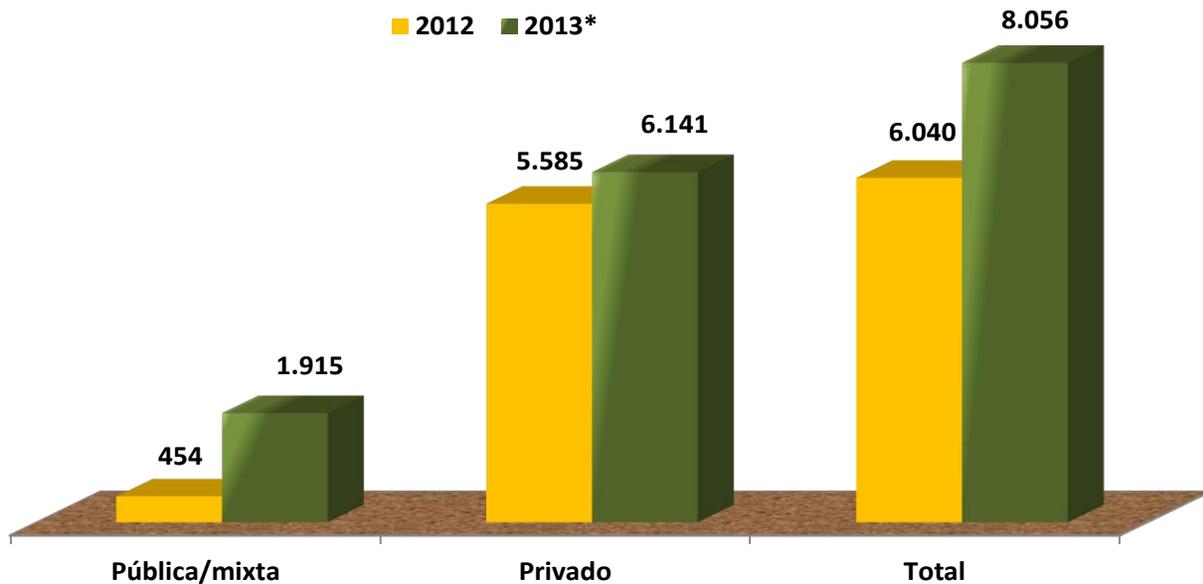
Con el fin de observar la incidencia real de las rentas exentas, se distingue el grupo de grandes contribuyentes¹⁰, el cual se dividió entre las empresas público/mixtas y empresas privadas, como se muestra en el cuadro 5. Lo anterior, porque las exenciones aplicadas por las empresas

¹⁰ Los grandes contribuyentes son definidos por la DIAN conforme a lo establecido en el artículo 562 del Estatuto Tributario y en la Resolución 000027 de 2014, en la cual se establecen las condiciones y el procedimiento para ser calificado en esta categoría. Entre los criterios que se consideran para llevar a cabo la calificación se encuentran el monto de los activos, el patrimonio líquido, el valor de los ingresos, etc.

industriales y comerciales del Estado tienen un efecto neutral en el balance del sector público, dado que los menores impuestos inducidos por la exención se traducen en mayores utilidades y, por tanto, en un mayor reconocimiento en el impuesto de renta.

El monto total de las rentas exentas para los grandes contribuyentes ascendió en el año gravable 2013 a \$8.056 mm, que representa un crecimiento del 33,4% respecto del total registrado durante el año inmediatamente anterior. De este monto, el 76,2% corresponde a la participación del sector privado y el 23,8% al sector público/mixto. Con respecto al año gravable 2012, se presentó un notable incremento de las rentas exentas de los grandes contribuyentes del sector público/mixto (ver gráfica 13).

Gráfica 13
Impuesto de renta
Rentas exentas de los grandes contribuyentes según la naturaleza de la sociedad
Años gravables 2012 – 2013* Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.
Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

De acuerdo con la información consignada en el cuadro 5, el subsector Administración pública y defensa se mantiene en el año gravable 2013 con la mayor participación dentro de las rentas exentas solicitadas por los grandes contribuyentes del sector privado (55,5% del total), seguido del subsector económico Actividades financieras y de seguros, como se ha observado durante los últimos años.

Cuadro 5
Impuesto de renta
Rentas exentas de las personas jurídicas - grandes contribuyentes*
Según la naturaleza de la sociedad - años gravables 2012 – 2013**
Miles de millones de pesos

| Subsector económico | 2012 | | | | 2013** | | | | |
|--|---------------|--------------|--------------|----------------------------------|---------------|--------------|--------------|----------------------------------|---------------------------------------|
| | Pública/mixta | Privado | Total | Participación del sector privado | Pública/mixta | Privado | Total | Participación del sector privado | Contribución a la variación del total |
| Administración pública y defensa | 10 | 3.042 | 3.052 | 54,5% | 250 | 3.409 | 3.659 | 55,5% | 10,1% |
| Actividades financieras y de seguros | 12 | 1.691 | 1.702 | 30,3% | 1.455 | 1.871 | 3.326 | 30,5% | 26,9% |
| Construcción | 0 | 242 | 242 | 4,3% | 0 | 294 | 294 | 4,8% | 0,9% |
| Industrias manufactureras | 31 | 264 | 295 | 4,7% | 25 | 268 | 293 | 4,4% | 0,0% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 82 | 0 | 82 | 0,0% | 160 | 61 | 222 | 1,0% | 2,3% |
| Información y comunicaciones | 51 | 115 | 166 | 2,1% | 5 | 68 | 73 | 1,1% | -1,5% |
| Transporte y almacenamiento | 0 | 81 | 81 | 1,5% | 0 | 61 | 61 | 1,0% | -0,3% |
| Alojamiento y servicios de comida | 5 | 86 | 91 | 1,5% | 5 | 49 | 54 | 0,8% | -0,6% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 1 | 10 | 11 | 0,2% | 0 | 27 | 27 | 0,4% | 0,3% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental | 46 | 5 | 51 | 0,1% | 13 | 3 | 16 | 0,0% | -0,6% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0 | 20 | 20 | 0,4% | 0 | 9 | 9 | 0,2% | -0,2% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 0 | 10 | 10 | 0,2% | 0 | 8 | 8 | 0,1% | 0,0% |
| Explotación de minas y canteras | 201 | 12 | 213 | 0,2% | 0 | 7 | 7 | 0,1% | -3,4% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 0 | 5 | 5 | 0,1% | 0 | 4 | 5 | 0,1% | 0,0% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 15 | 1 | 16 | 0,0% | 2 | 0 | 2 | 0,0% | -0,2% |
| Actividades inmobiliarias | 0 | 3 | 3 | 0,0% | 0 | 0 | 0 | 0,0% | 0,0% |
| Otras actividades de servicios | 0 | 0 | 0 | 0,0% | 0 | 0 | 0 | 0,0% | 0,0% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 0 | 0 | 0 | 0,0% | 0 | 0 | 0 | 0,0% | 0,0% |
| Total | 454 | 5.585 | 6.040 | 100% | 1.915 | 6.141 | 8.056 | 100% | 33,4% |

*La diferencia con respecto al valor total de las rentas exentas de los contribuyentes corresponde al valor de las rentas exentas de las demás personas jurídicas y asciende a \$1.384 mm y \$905 mm para los años gravables 2012 y 2013, respectivamente.

** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.
 Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

3.2.2.3. Descuentos tributarios

El monto de los descuentos tributarios para las personas jurídicas contribuyentes ascendió a \$764 mm durante el año gravable 2013. Lo anterior equivale a un crecimiento del 8,8% respecto del año gravable 2012, comportamiento influenciado por los descuentos tributarios utilizados por los subsectores Explotación de minas y canteras; Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas, y Actividades financieras y de seguros, quienes contribuyeron positivamente a la variación del renglón con 5.2, 4.7 y 3.8 puntos porcentuales. Se presentó una disminución en el uso de los descuentos en subsectores como el de Suministro de

electricidad, gas, vapor y aire acondicionado, y Transporte y almacenamiento, relevantes durante el año gravable 2012 y que, a pesar de esta reducción, se conservan dentro de los primeros cinco subsectores de mayor importancia en el uso de este beneficio.

Respecto de la incidencia de los descuentos tributarios en el impuesto liquidado, se observa que las personas jurídicas que solicitaron los descuentos mencionados en el año gravable 2013 lograron reducir su impuesto sobre la renta líquida gravable en 6.8% en promedio (ver Cuadro 6). Si bien este registro es superior al del año anterior, es de anotar que el impuesto sobre la renta líquida gravable de las personas jurídicas contribuyentes que utilizaron los descuentos tributarios en 2012 y/o 2013 disminuyó 23,4%, asociado a la reducción de la tarifa del impuesto de renta.

Cuadro 6
Descuentos tributarios de las personas jurídicas contribuyentes
Años gravables 2012 – 2013 Miles de millones de pesos**

| Subsector económico | 2012 | | | 2013** | | | |
|--|------------|---------------|--|------------|---------------|--|-----------------------------|
| | Descuentos | Participación | Proporción de los descuentos sobre el impuesto a la renta* | Descuentos | Participación | Proporción de los descuentos sobre el impuesto a la renta* | Contribución a la variación |
| Explotación de minas y canteras | 193 | 27,5% | 2,0% | 229 | 30,0% | 3,5% | 5,2% |
| Actividades financieras y de seguros | 99 | 14,1% | 8,5% | 126 | 16,5% | 13,4% | 3,8% |
| Industrias manufactureras | 100 | 14,2% | 13,3% | 123 | 16,1% | 15,2% | 3,3% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 120 | 17,1% | 9,9% | 73 | 9,5% | 7,9% | -6,7% |
| Transporte y almacenamiento | 84 | 12,0% | 35,0% | 65 | 8,6% | 10,0% | -2,7% |
| Información y comunicaciones | 43 | 6,1% | 4,4% | 63 | 8,2% | 8,5% | 2,9% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 20 | 2,8% | 4,8% | 52 | 6,8% | 18,1% | 4,7% |
| Construcción | 15 | 2,1% | 17,3% | 11 | 1,4% | 15,4% | -0,6% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 11 | 1,6% | 10,1% | 10 | 1,3% | 12,3% | -0,2% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 14 | 2,0% | 22,2% | 8 | 1,0% | 17,5% | -0,9% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 1 | 0,1% | 16,2% | 2 | 0,3% | 7,1% | 0,2% |
| Alojamiento y servicios de comida | 1 | 0,2% | 6,3% | 1 | 0,1% | 11,2% | -0,1% |
| Actividades inmobiliarias | 0 | 0,1% | 9,4% | 0 | 0,1% | 6,1% | 0,0% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental | 0 | 0,0% | 1,4% | 0 | 0,1% | 2,9% | 0,0% |
| Otras actividades de servicios | 0 | 0,0% | 7,2% | 0 | 0,0% | 8,2% | 0,0% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0 | 0,0% | 6,6% | 0 | 0,0% | 11,8% | 0,0% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 0 | 0,0% | 1,1% | 0 | 0,0% | 1,0% | 0,0% |
| Educación | 0 | 0,0% | 30,2% | 0 | 0,0% | 28,2% | 0,0% |
| Total | 702 | 100,0% | 4,8% | 764 | 100,0% | 6,8% | 8,8% |

* El impuesto a la renta corresponde al impuesto sobre la renta líquida gravable registrado por las personas jurídicas que hicieron uso de los descuentos tributarios.

** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

Al igual que en el análisis de rentas exentas, se discriminan los descuentos tributarios entre aquellos utilizados por el sector público/mixto y el sector privado (ver cuadro 7).

Se observa que la composición pública y privada del monto de descuentos solicitados por las personas jurídicas contribuyentes en el año gravable 2013 se mantiene respecto de la registrada durante el año gravable 2012. El sector privado conserva la mayor participación dentro del total de descuentos tributarios con un porcentaje de 83.1% en tanto que los descuentos efectuados

por el sector público / mixto participan con el 16.9%. Este último sector presenta un descenso cercano al 21.4% en el uso de los descuentos tributarios, explicados por la reducción exhibida en el subsector de Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.

Cuadro 7
Impuesto de renta
Descuentos tributarios de las personas jurídicas contribuyentes según la naturaleza de la sociedad Años gravables 2012 – 2013* Miles de millones de pesos

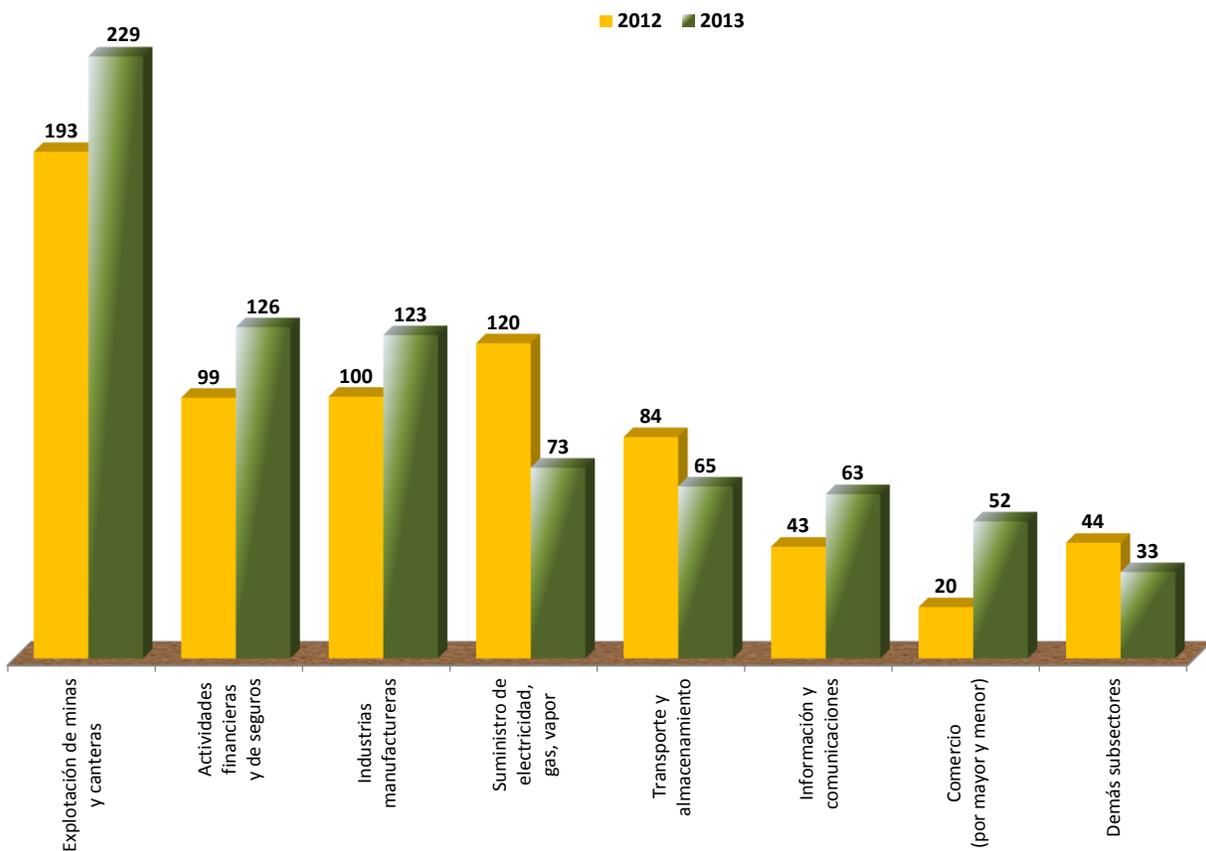
| Subsector económico | 2012 | | | 2013 | | |
|--|-------------------|--------------|---------------|-------------------|--------------|---------------|
| | Público/ mixto | Privada | Total | Público/ mixto | Privada | Total |
| Explotación de minas y canteras | 44 | 148 | 193 | 71 | 158 | 229 |
| Actividades financieras y de seguros | 0 | 99 | 99 | 1 | 125 | 126 |
| Industrias manufactureras | 0 | 100 | 100 | 0 | 123 | 123 |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 117 | 3 | 120 | 54 | 18 | 73 |
| Transporte y almacenamiento | 0 | 84 | 84 | 0 | 65 | 65 |
| Información y comunicaciones | 0 | 42 | 43 | 0 | 63 | 63 |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 0 | 19 | 20 | 0 | 52 | 52 |
| Construcción | 0 | 15 | 15 | 0 | 11 | 11 |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 0 | 11 | 11 | 0 | 10 | 10 |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 1 | 13 | 14 | 2 | 6 | 8 |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 0 | 1 | 1 | 0 | 2 | 2 |
| Alojamiento y servicios de comida | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| Actividades inmobiliarias | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Otras actividades de servicios | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Educación | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Total | 164 | 538 | 702 | 129 | 635 | 764 |
| Participación % | 23,3% | 76,7% | 100,0% | 16,9% | 83,1% | 100,0% |

* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

En la gráfica 14 se muestra la distribución por subsector económico de los descuentos tributarios solicitados por las empresas contribuyentes del impuesto sobre la renta en los dos años analizados. Los subsectores con las mayores participaciones para el año gravable 2013 fueron Explotación de minas y canteras (30.0%), Actividades financieras y de seguros (16.5%) e Industrias manufactureras (16.1%), los cuales representan el 62,6% de los descuentos otorgados en el último año gravable.

Gráfica 14
Impuesto de renta
Descuentos tributarios personas jurídicas contribuyentes por subsector económico
Años gravables 2012 – 2013* Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.
Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

4. CONCLUSIONES

- ✓ La medición del Gasto Tributario es una tarea en el camino de la transparencia que deben mostrar las cuentas públicas. Esta medición es importante por cuanto sirve para evaluar los efectos del sistema tributario en los ingresos y en el gasto extrapresupuestal de un país. El instrumento cobra mayor importancia si como resultado de esas mediciones se logra vislumbrar a los verdaderos beneficiarios de estos tratamientos excepcionales. La teoría señala que el efecto inicial de las renunciaciones tributarias a mediano y largo plazo será una mejora en el bienestar de la sociedad por la vía de los mayores ingresos generados que a la postre los individuos y sectores logran tras el estímulo otorgado inicialmente.
- ✓ En Colombia la medición de los beneficios tributarios se estableció mediante la promulgación de la Ley 788 de 2002, la cual formuló en su artículo 87 la obligación de presentar "...un informe detallado en el que se deberá evaluar y hacer explícito el impacto fiscal de los beneficios...", obligación en la que se insiste al fijar normas para la transparencia fiscal y la estabilidad macroeconómica. En concordancia con este punto, mediante la Ley 819 de 2003, se fijó la elaboración del marco fiscal de mediano plazo, el cual debe contener entre otros elementos, "una estimación del costo fiscal de las exenciones, deducciones o descuentos tributarios existentes en la Legislación y que anualmente debe acompañar al Proyecto de Presupuesto General de la Nación...".
- ✓ Las estimaciones del gasto tributario se están presentando desde el año 2004 y dentro de los métodos comúnmente más utilizados se optó por el método de pérdida de recaudación con enfoque anual y aplicando el supuesto de comportamiento constante sobre los consumidores. En este documento se muestra la medición de gasto tributario en Colombia en el Impuesto de Renta de las personas jurídicas en el año gravable 2013 y su comparación con el año inmediatamente anterior.
- ✓ En el impuesto sobre la renta los beneficios tributarios son aquellas deducciones, exenciones y tratamientos especiales, presentes en la legislación que implican una disminución de la obligación tributaria, generando pérdidas en el recaudo. En Colombia se reconocen tres tipos de beneficios que inciden básicamente sobre la base gravable del impuesto tales como los Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, las deducciones de impuestos y las rentas exentas. El cuarto beneficio en el impuesto de renta y que incide directamente sobre la magnitud del impuesto que se va a pagar son los descuentos tributarios.
- ✓ En las declaraciones del impuesto sobre la renta de las personas jurídicas por el año gravable 2013, los beneficios tributarios ascendieron a \$ 14.357 mm, estimándose un costo fiscal de \$4.162 mm, que en términos del PIB equivale a 0,6%. Considerando únicamente a los contribuyentes del impuesto, el costo fiscal disminuye a \$ 3.602 mm (0,5% del PIB).

- ✓ El costo fiscal se redujo en 6,3% para el total de declarantes y 5,6% para los contribuyentes, explicado por la disminución en ocho puntos en la tarifa nominal del impuesto de renta conforme lo establecido en la Ley 1607 de 2012.
- ✓ Observando el comportamiento de la deducción por inversión en activos fijos por parte de aquellos declarantes a los que la Ley les permite su utilización, el 78,6% del valor se concentra en cuatro subsectores: Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado; Información y comunicaciones; Actividades financieras y de seguros, y Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.
- ✓ En el caso de las rentas exentas solicitadas por las personas jurídicas contribuyentes del impuesto a la renta, se destacan los subsectores de Administración pública y defensa, y Actividades financieras y de seguros, que alcanzan una participación del 78,2% en el año gravable 2013, producto del comportamiento de las actividades económicas relacionadas con actividades de planes de seguridad social de afiliación obligatoria, y seguros de vida.
- ✓ En el año gravable 2013, la utilización de los descuentos tributarios por parte de las personas jurídicas les permitió reducir su impuesto sobre la renta líquida gravable en 6.8% en promedio, como resultado de un aumento en el valor de los descuentos tributarios solicitados frente al año anterior, así como del menor impuesto liquidado fruto de una tarifa nominal del impuesto más baja que la vigente durante el año gravable 2012.

BIBLIOGRAFIA

ARTANA, D. "Gasto Tributario: Conceptos y Aspectos metodológicos para su estimación". Buenos Aires, 2005.

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO (BID). "Gastos tributarios: Medición de la base imponible". Documento de la 40ª. Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias –CIAT. Abril, 2006.

CHUA, Dale. "Incentivos tributarios". MANUAL DE POLÍTICA TRIBUTARIA. División de Política Tributaria. Departamento de Finanzas Públicas. Instituto del FMI, Washington, D.C. 1995.

COLOMBIA, MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. Varios años. "Aspectos Complementarios - Mensaje Presidencial - Proyecto de Presupuesto General de la Nación". Colombia.

CRAIG, J. Y W. ALLAN. "Fiscal Transparency, Tax Expenditures, and Budget Processes: An International Perspective". NTA Papers and Proceedings. 2001.

CRUZ A. "Suplemento evasión IVA en Colombia 2005 – 2010. Actualización nueva base de Cuentas Nacionales 2005". Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. DIAN. Julio 2011

DEPARTAMENTO DE ESTADÍSTICA, ANÁLISIS Y PROGRAMACIÓN TRIBUTARIA Estimación del Gasto Tributario en Guatemala, 2003-2005. Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional.

DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS. DGII "Tendencias de la tributación en América Latina", Conferencia Interamericana de Contabilidad 25-28 de octubre de 2009.

DIRECCIÓN NACIONAL DE INVESTIGACIONES Y ANÁLISIS FISCAL. Estimación de los gastos tributarios para los años 2009 -2011. Secretaria de Hacienda, Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Presidencia de la Nación.

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. ESTATUTO TRIBUTARIO. Decreto 624 de 1989.

FUENTES, JUAN. "Retos de la política fiscal en Centroamérica". Estudios y perspectivas, serie CEPAL. No. 64, noviembre 2006.

JIMENEZ, J. PODESTÁ A. "Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina". CEPAL, Chile, Marzo 2009.

JIMÉNEZ, SABAINI Y PODESTÁ. "Evasión y Equidad en América Latina". CEPAL, 2010

JORRAT, M, "Medición del gasto tributario en Chile". 2001

JORRAT, M. "Diagnóstico de la estructura tributaria de Colombia y propuesta de reforma tributaria. Washington, D.C: Interamerican Development Bank, 2010.

LENJOSEK, GORDON. "A framework for evaluating tax measures an some methodological issues". TAX EXPENDITURES –SHEDDING LIGHT ON GOVERNMENT SPENDING THROUGH THE TAX SYSTEM. The World Bank.. Washington, D.C., U.S.A. 2004.

Ley 788 de 2002 y Ley 863 de 2003.

Ley 819 de 2003, de Responsabilidad Fiscal.

Ley 1111 de 2006.

Ley 1430 de 2010.

Ley 1607 de 2012.

OCDE (ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO). 1996. "Tax Expenditures. Recent Experiences".

----- 2004. "Best Practice Guidelines – Off Budget and Tax Expenditures".

RECEITA FEDERAL. Varios años. "Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária (Gastos Tributários)". Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias –CIAT. Brasil, abril, 2006

STANLEY S. "FEDERAL TAXATION: CURRENT CASES AND COMMENT". 1970. The Harvard Law Review Association.

SUBDIRECCIÓN DE ESTUDIOS. Informe de Gasto Tributario. Ejecución 2002, proyección 2003 y proyección 2004. Servicio de Impuestos Internos. Chile, 2003.

TOKMAN, M., RODRÍGUEZ, J. Y MARSHALL, C. (2006). "Las Excepciones Tributarias como Herramienta de Política Pública", Revista de Estudios Públicos N°102, CEP.

VILLELA, L. LEMGRUBER A. y JORRAT M. "Gastos Tributarios, la reforma pendiente" Banco Interamericano de Desarrollo. BID, Chile, 2008.

VILLELA, L. LENGUBER, A. y JORRAT, M "Los presupuestos de gastos tributarios. Conceptos y desafíos de implementación". Banco Interamericano de Desarrollo, BID, 2009.

VILLELA, L. 1981. "Gastos tributários e justiça fiscal: o caso do IRPF no Brasil". Disertación de Maestría para el Departamento de Economía de la Pontificia Universidad Católica de Río de Janeiro.

YORI, G. ALBARRACÍN, I. y SIERRA P. "El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en el impuesto sobre la renta e IVA. Años gravables 2008 – 2009" Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. DIAN. Noviembre 2010.

ZHICHENG, LI SWIFT. POLACKOVA, H. "Tax expenditures: General concept, measurement, and overview of country practices". TAX EXPENDITURES –SHEDDING LIGHT ON GOVERNMENT SPENDING THROUGH THE TAX SYSTEM. The World Bank.. Washington, D.C., U.S.A. 2004.

ANEXO

Cuadro 8
Impuesto de renta
Rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la renta líquida gravable
Por subsector económico* años gravables 2004 - 2013

| Subsector económico | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---|--------------|--------------|--------------|-------------|-------------|--------------|--------------|-------------|
| Otros servicios | 21,0% | 31,1% | 27,4% | 20,7% | 19,5% | 23,3% | 43,2% | 40,0% |
| Industria de la madera, corcho y papel | 39,3% | 41,2% | 37,1% | 32,1% | 35,0% | 33,5% | 33,1% | 37,7% |
| Servicios de hoteles, restaurantes y similares | 2,8% | 7,8% | 11,0% | 13,6% | 15,1% | 16,5% | 20,5% | 23,6% |
| Servicios financieros | 15,3% | 15,3% | 19,7% | 19,7% | 23,2% | 24,3% | 18,6% | 18,9% |
| Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento | 47,8% | 18,8% | 20,9% | 14,3% | 15,3% | 33,9% | 17,2% | 14,1% |
| Construcción | 2,4% | 5,6% | 4,0% | 2,6% | 4,7% | 2,5% | 9,0% | 8,6% |
| Agropecuaria, silvicultura y pesca | 21,5% | 23,8% | 16,3% | 7,3% | 6,1% | 7,2% | 6,4% | 8,1% |
| Manufactura alimentos | 14,9% | 7,4% | 11,9% | 9,3% | 7,4% | 25,3% | 4,3% | 4,2% |
| Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones | 5,5% | 10,3% | 9,7% | 6,5% | 5,3% | 4,4% | 5,8% | 2,6% |
| Electricidad, gas y vapor | 6,9% | 4,9% | 1,5% | 3,0% | 2,2% | 2,1% | 2,0% | 1,7% |
| Comercio al por menor | 2,5% | 2,1% | 3,0% | 4,2% | 3,7% | 3,0% | 2,0% | 1,7% |
| Comercio al por mayor | 2,0% | 2,3% | 2,1% | 1,9% | 1,8% | 1,9% | 1,5% | 1,6% |
| Fabricación de sustancias químicas | 10,9% | 10,4% | 10,6% | 7,4% | 3,4% | 2,0% | 0,8% | 1,0% |
| Manufactura textiles, prendas de vestir y | 6,7% | 5,3% | 5,3% | 1,4% | 0,6% | 1,1% | 0,8% | 0,7% |
| Comercio al por mayor y al por menor de vehículos automotores, accesorios y productos conexos | 1,5% | 1,1% | 0,5% | 0,5% | 0,7% | 0,6% | 0,4% | 0,6% |
| Minero | 6,6% | 6,5% | 6,9% | 6,1% | 6,4% | 0,5% | 1,3% | 0,5% |
| Fabricación de productos minerales y otros | 5,1% | 3,9% | 8,2% | 1,6% | 1,6% | 1,0% | 0,4% | 0,5% |
| Total | 11,5% | 11,2% | 10,9% | 8,9% | 9,3% | 10,5% | 11,2% | 8,7% |

Cuadro 8 (continuación)

| Subsector económico | 2012 | 2013** |
|--|-------------|--------------|
| Administración pública y defensa | 97,7% | 97,1% |
| Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales | 18,4% | 87,8% |
| Otras actividades de servicios | 76,7% | 77,0% |
| Educación | 57,2% | 43,3% |
| Alojamiento y servicios de comida | 29,4% | 27,3% |
| Actividades financieras y de seguros | 20,5% | 26,7% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 15,0% | 15,0% |
| Construcción | 11,2% | 13,0% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 11,2% | 12,6% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 8,8% | 6,6% |
| Información y comunicaciones | 7,8% | 6,1% |
| Actividades inmobiliarias | 3,6% | 5,1% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 5,0% | 3,6% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 1,3% | 3,5% |
| Transporte y almacenamiento | 9,0% | 3,4% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental | 10,7% | 3,4% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 2,1% | 3,0% |
| Industrias manufactureras | 2,8% | 2,6% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 1,3% | 1,2% |
| Explotación de minas y canteras | 0,7% | 0,0% |
| Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores o de actividades no diferenciadas | 57,4% | 0,0% |
| Total | 9,3% | 10,3% |

* Para los años gravables 2004 a 2011, la clasificación por subsector económico se basa en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIIU revisión 3.1 A.C., mientras que para los años gravables 2012 y 2013 corresponde a la CIIU revisión 4 A.C.

** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO - DIAN.

Cuadro 9
Impuesto de renta
Rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB*
Por subsector económico años gravables 2004 - 2013**

| Subsector económico | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Otros servicios | 0,5% | 0,4% | 0,3% | 0,2% | 0,2% | 0,3% | 0,8% | 0,7% |
| Servicios financieros | 0,4% | 0,4% | 0,3% | 0,3% | 0,5% | 0,5% | 0,3% | 0,4% |
| Industria de la madera, corcho y papel | 0,1% | 0,1% | 0,1% | 0,1% | 0,1% | 0,0% | 0,0% | 0,1% |
| Construcción | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Minero | 0,2% | 0,2% | 0,2% | 0,2% | 0,3% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Manufactura alimentos | 0,1% | 0,0% | 0,1% | 0,0% | 0,0% | 0,2% | 0,0% | 0,0% |
| Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones | 0,0% | 0,1% | 0,1% | 0,1% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Servicios de hoteles, restaurantes y similares | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Electricidad, gas y vapor | 0,1% | 0,1% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Comercio al por mayor | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento | 0,1% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Agropecuaria, silvicultura y pesca | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Comercio al por menor | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Fabricación de sustancias químicas | 0,1% | 0,1% | 0,1% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Fabricación de productos minerales y otros | 0,0% | 0,0% | 0,1% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Comercio al por mayor y al por menor de vehículos automotores, accesorios y productos conexos | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Manufactura textiles, prendas de vestir y | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% | 0,0% |
| Total | 1,5% | 1,4% | 1,3% | 1,1% | 1,2% | 1,2% | 1,4% | 1,4% |

Cuadro 9 (continuación)

| Subsector económico | 2012 | 2013*** |
|--|-------------|-------------|
| Actividades financieras y de seguros | 0,4% | 0,6% |
| Administración pública y defensa | 0,5% | 0,5% |
| Otras actividades de servicios | 0,1% | 0,1% |
| Construcción | 0,1% | 0,1% |
| Industrias manufactureras | 0,1% | 0,0% |
| Información y comunicaciones | 0,1% | 0,0% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 0,0% | 0,0% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 0,0% | 0,0% |
| Transporte y almacenamiento | 0,0% | 0,0% |
| Alojamiento y servicios de comida | 0,0% | 0,0% |
| Educación | 0,0% | 0,0% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 0,0% | 0,0% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 0,0% | 0,0% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 0,0% | 0,0% |
| Actividades inmobiliarias | 0,0% | 0,0% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0,0% | 0,0% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 0,0% | 0,0% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental | 0,0% | 0,0% |
| Explotación de minas y canteras | 0,0% | 0,0% |
| Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales | 0,0% | 0,0% |
| Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores o de actividades no diferenciadas | 0,0% | 0,0% |
| Total | 1,4% | 1,6% |

* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Noviembre 26 de 2014.

** Para los años gravables 2004 a 2011, la clasificación por subsector económico se basa en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIIU revisión 3.1 A.C., mientras que para los años gravables 2012 y 2013 corresponde a la CIIU revisión 4 A.C.

*** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Cuadro 10
Impuesto de renta
Descuentos tributarios como porcentaje del impuesto básico de renta*
Personas jurídicas contribuyentes
Por subsector económico años gravables 2004 - 2013**

| Subsector económico | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Industria de la madera, corcho y papel | 0,57% | 1,38% | 0,59% | 1,60% | 1,85% | 0,94% | 0,98% | 8,90% |
| Manufactura alimentos | 0,13% | 0,11% | 0,40% | 0,49% | 0,18% | 0,04% | 0,59% | 6,35% |
| Fabricación de productos minerales y otros | 0,46% | 0,46% | 0,47% | 1,56% | 1,00% | 0,84% | 2,29% | 5,30% |
| Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero | 0,10% | 0,30% | 0,25% | 0,07% | 0,31% | 0,55% | 0,08% | 4,63% |
| Fabricación de sustancias químicas | 0,63% | 0,86% | 0,56% | 0,45% | 0,39% | 0,51% | 0,83% | 4,10% |
| Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones | 1,76% | 1,70% | 1,92% | 4,11% | 5,04% | 2,37% | 5,35% | 3,90% |
| Electricidad, gas y vapor | 1,16% | 0,85% | 1,66% | 3,67% | 6,98% | 9,34% | 11,01% | 3,90% |
| Servicios financieros | 0,07% | 0,08% | 0,60% | 0,26% | 0,26% | 0,82% | 0,29% | 3,22% |
| Agropecuaria, silvicultura y pesca | 0,86% | 0,50% | 0,49% | 0,69% | 0,56% | 0,32% | 0,31% | 3,20% |
| Otros servicios | 0,69% | 0,73% | 0,93% | 1,01% | 1,44% | 1,31% | 1,19% | 1,96% |
| Minero | 0,75% | 0,59% | 2,61% | 2,71% | 1,82% | 5,79% | 2,23% | 1,61% |
| Comercio al por mayor | 0,07% | 0,23% | 0,08% | 0,15% | 1,77% | 0,82% | 1,91% | 1,27% |
| Construcción | 0,60% | 0,62% | 1,07% | 1,09% | 0,72% | 0,81% | 0,47% | 1,23% |
| Comercio al por menor | 0,30% | 0,05% | 0,04% | 0,06% | 0,27% | 0,08% | 0,32% | 0,40% |
| Servicios de hoteles, restaurantes y similares | 0,07% | 0,18% | 0,08% | 0,25% | 0,15% | 0,19% | 0,13% | 0,33% |
| Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento | 0,22% | 0,52% | 0,27% | 0,02% | 0,31% | 0,17% | 0,08% | 0,08% |
| Comercio al por mayor y al por menor de vehículos automotores, accesorios y productos conexos | 0,07% | 0,03% | 0,03% | 0,03% | 0,99% | 2,27% | 0,29% | 0,06% |
| Total | 0,61% | 0,55% | 1,30% | 1,70% | 1,89% | 2,93% | 2,45% | 2,48% |

Cuadro 10 (continuación)

| Subsector económico | 2012 | 2013*** |
|--|--------------|--------------|
| Información y comunicaciones | 3,21% | 5,75% |
| Transporte y almacenamiento | 9,85% | 4,99% |
| Actividades financieras y de seguros | 2,76% | 4,72% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 5,80% | 4,70% |
| Industrias manufactureras | 2,77% | 3,96% |
| Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores o de actividades no diferenciadas | 0,00% | 3,52% |
| Explotación de minas y canteras | 1,81% | 2,88% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 0,59% | 2,04% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 2,73% | 1,88% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 1,23% | 1,18% |
| Construcción | 1,37% | 1,03% |
| Otras actividades de servicios | 0,42% | 0,58% |
| Alojamiento y servicios de comida | 0,88% | 0,55% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 0,22% | 0,47% |
| Educación | 0,71% | 0,31% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 0,30% | 0,26% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental | 0,14% | 0,19% |
| Actividades inmobiliarias | 0,13% | 0,15% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0,12% | 0,14% |
| Administración pública y defensa | 0,00% | 0,00% |
| Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales | 0,00% | 0,00% |
| Total | 2,38% | 3,18% |

* El impuesto básico de renta corresponde al impuesto sobre la renta líquida gravable que se registra en la declaración de renta.

** Para los años gravables 2004 a 2011, la clasificación por subsector económico se basa en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIIU revisión 3.1 A.C., mientras que para los años gravables 2012 y 2013 corresponde a la CIIU revisión 4 A.C

*** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Cuadro 11
Impuesto de renta
Descuentos tributarios como porcentaje del PIB* - personas jurídicas contribuyentes
Por subsector económico años gravables 2004 - 2013**

| Subsector económico | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Minero | 0,01% | 0,01% | 0,03% | 0,03% | 0,03% | 0,05% | 0,02% | 0,03% |
| Servicios financieros | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,02% |
| Electricidad, gas y vapor | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,01% | 0,02% | 0,03% | 0,03% | 0,01% |
| Manufactura alimentos | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,01% |
| Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,01% | 0,01% | 0,01% | 0,01% | 0,01% |
| Fabricación de productos minerales y otros | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,01% |
| Otros servicios | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,01% |
| Fabricación de sustancias químicas | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,01% |
| Comercio al por mayor | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,01% | 0,00% | 0,01% | 0,00% |
| Industria de la madera, corcho y papel | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% |
| Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% |
| Construcción | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% |
| Agropecuaria, silvicultura y pesca | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% |
| Comercio al por menor | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% |
| Servicios de hoteles, restaurantes y similares | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% |
| Comercio al por mayor y al por menor de vehículos automotores, accesorios y productos conexos | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% |
| Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% |
| Total | 0,02% | 0,02% | 0,05% | 0,06% | 0,07% | 0,10% | 0,09% | 0,12% |

Cuadro 11 (continuación)

| Subsector económico | 2012 | 2013*** |
|--|--------------|--------------|
| Explotación de minas y canteras | 0,03% | 0,03% |
| Actividades financieras y de seguros | 0,01% | 0,02% |
| Industrias manufactureras | 0,01% | 0,02% |
| Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado | 0,02% | 0,01% |
| Transporte y almacenamiento | 0,01% | 0,01% |
| Información y comunicaciones | 0,01% | 0,01% |
| Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas | 0,00% | 0,01% |
| Construcción | 0,00% | 0,00% |
| Actividades profesionales, científicas y técnicas | 0,00% | 0,00% |
| Actividades de servicios administrativos y de apoyo | 0,00% | 0,00% |
| Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social | 0,00% | 0,00% |
| Alojamiento y servicios de comida | 0,00% | 0,00% |
| Actividades inmobiliarias | 0,00% | 0,00% |
| Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental | 0,00% | 0,00% |
| Otras actividades de servicios | 0,00% | 0,00% |
| Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca | 0,00% | 0,00% |
| Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación | 0,00% | 0,00% |
| Educación | 0,00% | 0,00% |
| Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores o de actividades no diferenciadas | 0,00% | 0,00% |
| Administración pública y defensa | 0,00% | 0,00% |
| Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales | 0,00% | 0,00% |
| Total | 0,11% | 0,11% |

* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Noviembre 26 de 2014.

** Para los años gravables 2004 a 2011, la clasificación por subsector económico se basa en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIIU revisión 3.1 A.C., mientras que para los años gravables 2012 y 2013 corresponde a la CIIU revisión 4 A.C.

*** Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Cuadro 12
Impuesto de renta
Rentas exentas declaradas por las personas jurídicas de las 50 principales actividades económicas
Años gravables 2012 – 2013* miles de millones de pesos

| No. | Actividad económica | Año gravable | |
|---|---|--------------|---------------|
| | | 2012 | 2013* |
| 1 | Actividades de planes de seguridad social de afiliación obligatoria | 3.054 | 3.663 |
| 2 | Seguros de vida | 394 | 1.994 |
| 3 | Bancos comerciales | 1.256 | 1.264 |
| 4 | Actividades de otras asociaciones n.c.p. | 574 | 700 |
| 5 | Construcción de edificios residenciales | 328 | 480 |
| 6 | Otras actividades de servicio financiero, excepto las de seguros y pensiones n.c.p. | 735 | 251 |
| 7 | Actividades financieras de fondos de empleados y otras formas asociativas del sector solidario | 229 | 210 |
| 8 / 9 | Producción de malta, elaboración de cervezas y otras bebidas malteadas / Destilación, rectificación y mezcla de bebidas alcohólicas | 215 | 208 |
| 10 | Transmisión de energía eléctrica | 28 | 166 |
| 11 | Alojamiento en hoteles | 153 | 142 |
| 12 | Edición de libros | 145 | 112 |
| 13 | Edición de periódicos, revistas y otras publicaciones periódicas | 89 | 88 |
| 14 | Transporte aéreo internacional de pasajeros | 174 | 86 |
| 15 | Actividades de hospitales y clínicas, con internación | 51 | 83 |
| 16 / 17 | Transporte por tuberías / Transporte de pasajeros | 35 | 70 |
| 18 | Actividades de las cooperativas financieras | 80 | 68 |
| 19 | Establecimientos que combinan diferentes niveles de educación | 72 | 66 |
| 20 | Fabricación de otros artículos de papel y cartón | 53 | 61 |
| 21 | Construcción de otras obras de ingeniería civil | 35 | 59 |
| 22 / 23 | Distribución de energía eléctrica / Comercialización de energía eléctrica | 54 | 56 |
| 24 | Otras actividades de atención en instituciones con alojamiento | 8 | 51 |
| 25 | Preparación del terreno | 1 | 40 |
| 26 | Otras actividades de atención de la salud humana | 28 | 39 |
| 27 | Actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados | 36 | 39 |
| 28 | Otras actividades relacionadas con el mercado de valores | 23 | 38 |
| 29 | Actividades de otros servicios de comidas | 12 | 37 |
| 30 | Otras actividades de asistencia social sin alojamiento | 30 | 36 |
| 31 | Actividades de consultoría de gestión | 26 | 33 |
| 32 | Actividades de la práctica médica, sin internación | 31 | 32 |
| 33 | Actividades de asociaciones empresariales y de empleadores | 33 | 31 |
| 34 | Otros tipos de educación n.c.p. | 31 | 27 |
| 35 | Comercio al por mayor de productos farmacéuticos, medicinales, cosméticos y de tocador | 13 | 27 |
| 36 | Otras actividades de servicio de apoyo a las empresas n.c.p. | 14 | 27 |
| 37 | Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica | 30 | 26 |
| 38 | Construcción de carreteras y vías de ferrocarril | 42 | 25 |
| 39 | Actividades inmobiliarias realizadas a cambio de una retribución o por contrata | 5 | 25 |
| 40 | Actividades de asociaciones religiosas | 24 | 25 |
| 41 | Captación, tratamiento y distribución de agua | 62 | 24 |
| 42 | Otras actividades profesionales, científicas y técnicas n.c.p. | 16 | 24 |
| 43 | Actividades de las compañías de financiamiento | 32 | 24 |
| 44 | Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos | 25 | 21 |
| 45 | Investigaciones y desarrollo experimental en el campo de las ciencias naturales y la ingeniería | 49 | 18 |
| 46 | Seguros generales | 21 | 18 |
| 47 | Actividades de consultoría informática y actividades de administración de instalaciones informáticas | 9 | 18 |
| 48 | Silvicultura y otras actividades forestales | 17 | 17 |
| 49 | Transporte de carga por carretera | 20 | 16 |
| 50 | Actividades de atención en instituciones para el cuidado de personas mayores y/o discapacitadas | 7 | 16 |
| Subtotal 50 principales actividades económicas | | 8.399 | 10.584 |
| Resto de actividades | | 913 | 617 |
| Total | | 9.312 | 11.201 |

* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.
Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

Cuadro 13
Impuesto de renta
Descuentos tributarios declarados por las personas jurídicas de las
50 principales actividades económicas
Años gravables 2012 – 2013* miles de millones de pesos

| No. | Actividad económica | Año gravable | |
|---|---|--------------|------------|
| | | 2012 | 2013 |
| 1 | Extracción de hulla (carbón de piedra) | 97 | 122 |
| 2 | Bancos comerciales | 78 | 115 |
| 3 | Fabricación de cemento, cal y yeso | 47 | 105 |
| 4 | Extracción de petróleo crudo | 73 | 80 |
| 5 / 6 | Transporte aéreo nacional de pasajeros / Transporte aéreo internacional de pasajeros | 62 | 57 |
| 7 / 8 | Actividades de telecomunicaciones inalámbricas / Actividades de programación y transmisión de televisión | 30 | 39 |
| 9 | Comercio al por mayor de combustibles sólidos, líquidos, gaseosos y productos conexos | 8 | 35 |
| 10 | Distribución de energía eléctrica | 90 | 27 |
| 11 | Generación de energía eléctrica | 28 | 26 |
| 12 | Actividades de apoyo para la extracción de petróleo y de gas natural | 17 | 23 |
| 13 | Transmisión de energía eléctrica | 1 | 19 |
| 14 | Comercio al por menor en establecimientos no especializados con surtido compuesto principalmente por alimentos, bebidas o tabaco | 1 | 10 |
| 15 | Construcción de otras obras de ingeniería civil | 10 | 9 |
| 16 / 17 | Actividades de administración de fondos / Otras actividades relacionadas con el mercado de valores | 19 | 9 |
| 18 | Procesamiento de datos, alojamiento (hosting) y actividades relacionadas | 0 | 8 |
| 19 | Transporte aéreo internacional de carga | 18 | 6 |
| 20 | Actividades de centros de llamadas (Call center) | 4 | 6 |
| 21 | Actividades de desarrollo de sistemas informáticos (planificación, análisis, diseño, programación, pruebas) | 3 | 6 |
| 22 | Actividades de consultoría informática y actividades de administración de instalaciones informáticas | 5 | 5 |
| 23 | Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica | 5 | 4 |
| 24 / 25 | Producción de malta, elaboración de cervezas y otras bebidas malteadas / Elaboración de otros productos alimenticios n.c.p. | 17 | 3 |
| 26 | Actividades de apoyo para otras actividades de explotación de minas y canteras | 6 | 3 |
| 27 | Fabricación de otros artículos de papel y cartón | 2 | 3 |
| 28 | Actividades de consultoría de gestión | 2 | 2 |
| 29 / 30 | Fabricación de pinturas, barnices y revestimientos similares, tintas para impresión y masillas / Fabricación de artículos de hormigón, cemento y yeso | 1 | 2 |
| 31 | Otras actividades de telecomunicaciones | 2 | 2 |
| 32 | Publicidad | 1 | 1 |
| 33 | Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría financiera y asesoría tributaria | 1 | 1 |
| 34 | Fabricación de sustancias y productos químicos básicos | 0 | 1 |
| 35 | Actividades de puertos y servicios complementarios para el transporte acuático | 2 | 1 |
| 36 | Otras actividades de atención de la salud humana | 0 | 1 |
| 37 | Fabricación de papel y cartón ondulado (corrugado); fabricación de envases, empaques y de embalajes de papel y cartón. | 0 | 1 |
| 38 | Actividades de telecomunicaciones alámbricas | 0 | 1 |
| 39 | Fabricación de motocicletas | 0 | 1 |
| 40 | Comercio al por menor de computadores, equipos periféricos, programas de informática y equipos de telecomunicaciones en establecimientos especializados | 1 | 1 |
| 41 | Fabricación de otros artículos textiles n.c.p. | 0 | 1 |
| 42 | Fabricación de artículos de plástico n.c.p. | 0 | 1 |
| 43 | Actividades de seguridad privada | 2 | 1 |
| 44 | Construcción de carreteras y vías de ferrocarril | 4 | 1 |
| 45 | Industrias básicas de hierro y de acero | 1 | 1 |
| 46 | Otras actividades de servicio de información n.c.p. | 2 | 1 |
| 47 | Comercio al por menor de otros productos nuevos en establecimientos especializados | 1 | 1 |
| 48 | Actividades de la práctica médica, sin internación | 0 | 1 |
| 49 | Comercio al por mayor de otros tipos de maquinaria y equipo n.c.p. | 1 | 1 |
| 50 | Comercio al por mayor de productos alimenticios | 1 | 1 |
| Subtotal 50 principales actividades económicas | | 644 | 743 |
| Resto de actividades | | 58 | 21 |
| Total | | 702 | 764 |

* Cifras provisionales para el año gravable 2013.

Fuente: Bodega de datos, declaraciones del impuesto sobre la renta. Coordinación de Estudios Económicos, corte agosto de 2014.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.