

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 y CREE – personas jurídicas.**

Años gravables 2014 - 2015.

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

**Documento Web 064
Diciembre 2016**



Resumen

En el año gravable 2015, el Estado colombiano, a través del sistema tributario, concedió beneficios fiscales en el impuesto de renta a las personas jurídicas relacionados con las rentas exentas, la deducción por inversión en activos fijos y los descuentos tributarios por valor de \$17,7 billones, cuyo costo fiscal se aproxima a los \$4,9 billones, es decir, 0.6% del PIB.

Asimismo, las rentas exentas permitidas en el impuesto CREE ascendieron a \$9,0 billones, que se tradujo en un sacrificio de ingresos por valor de \$1,3 billones, mientras que los descuentos tributarios en el mismo impuesto se situaron en \$0,1 billones; en suma, el total del costo fiscal en estos dos impuestos asciende a \$6,3 billones, es decir 0.8% del PIB.

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 76.6% por las rentas exentas, le sigue la deducción por inversión en activos fijos reales productivos con el 20.0% y en tercer lugar los descuentos tributarios con 3.4%. En el total de los beneficios cuantificados en este escrito, aquellos referidos en el impuesto sobre la renta abarcan el 66.0% del monto total registrado mientras que los beneficios enunciados en el impuesto CREE representan 34.0% para el año gravable 2015.

La fuente de información en el impuesto sobre la renta y en el impuesto CREE son los registros administrativos o declaraciones tributarias presentadas por los obligados a cumplir 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	5
Índice de gráficas	7
Introducción	9
1. Marco conceptual.	10
2. Aspectos metodológicos y fuentes de información.	15
3. Beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta y en el impuesto CREE.	17
3.1. Cuantificación de los costos fiscales en el impuesto sobre la renta y CREE para las personas jurídicas.	17
3.2. Beneficios utilizados por las personas jurídicas en el impuesto sobre la renta.	20
3.2.1. Evolución histórica de los tratamientos preferenciales de los declarantes.	20
3.2.2. Análisis de los beneficios tributarios vigentes en Colombia durante los años gravables 2014 – 2015.	26
3.2.2.1. Deducción por inversión en activos fijos reales productivos.	26
3.2.2.2. Rentas exentas.	28
3.2.2.3. Descuentos tributarios.	32
3.3. Beneficios utilizados por las personas jurídicas en el Impuesto sobre la renta para la Equidad CREE.	35
3.3.1. Evolución histórica de los tratamientos preferenciales de los declarantes.	37
3.3.2. Análisis de los beneficios tributarios vigentes en Colombia durante los años gravables 2014 – 2015.	38
3.3.2.1. Rentas exentas.	38
3.3.2.2. Descuentos tributarios.	41
4. Conclusiones.	43

Bibliografía	45
Anexo	48

Índice de cuadros

	Pág.
Cuadro 1. Beneficios tributarios y costo fiscal asociado para los declarantes del impuesto a la renta y CREE. Años gravables 2014 – 2015.	17
Cuadro 2. Beneficios tributarios y costo fiscal asociado para los contribuyentes del impuesto a la renta y CREE. Años gravables 2014 – 2015.	19
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 2014 - 2015.	27
Cuadro 4. Impuesto de renta. Rentas exentas de las personas jurídicas contribuyentes. Años gravables 2014 - 2015.	30
Cuadro 5. Impuesto de renta. Rentas exentas de las personas jurídicas - grandes contribuyentes. Según la naturaleza de la sociedad. Años gravables 2014 - 2015.	32
Cuadro 6. Impuesto de renta. Descuentos tributarios de las personas jurídicas contribuyentes. Años gravables 2014 – 2015.	33
Cuadro 7. Impuesto de renta. Descuentos tributarios de las personas jurídicas contribuyentes. Según la naturaleza de la sociedad. Años gravables 2014 - 2015.	34
Cuadro 8. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Relación y descripción de las rentas exentas aplicables en este tributo.	36
Cuadro 9. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Valor de las rentas exentas de los declarantes por concepto. Años gravables 2014 - 2015.	39
Cuadro 10. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Rentas exentas de las personas jurídicas declarantes Años gravables 2014 - 2015.	40
Cuadro 11. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Rentas exentas de las personas jurídicas – grandes contribuyentes. Según la naturaleza de la sociedad – años gravables 2014 - 2015.	41
Cuadro 12. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Descuentos tributarios de las personas jurídicas declarantes. Años gravables 2014 - 2015.	42
Cuadro 13. Relación entre sector y subsector económico para los años gravables 2006 a 2011.	48

Cuadro 14. Relación entre sector y subsector económico para los años gravables 2012 a 2015.	48
Cuadro 15. Impuesto de renta. Rentas exentas como porcentaje de la renta ampliada – Personas jurídicas. Años gravables 2006 – 2015.	49
Cuadro 16. Impuesto de renta. Rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2006 – 2015.	50
Cuadro 17. Impuesto de renta. Descuentos tributarios como porcentaje del Impuesto básico de renta – Personas jurídicas. Años gravables 2006 – 2015.	51
Cuadro 18. Impuesto de renta. Descuentos tributarios como porcentaje del PIB - Personas jurídicas. Años gravables 2006 – 2015.	52
Cuadro 19. Impuesto de renta. Rentas exentas declaradas por las personas jurídicas de las 50 principales actividades económicas. Años gravables 2014 - 2015.	53
Cuadro 20. Impuesto de renta. Descuentos tributarios declarados por las personas jurídicas de las 50 principales actividades económicas. Años gravables 2014 - 2015.	54
Cuadro 21. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la base total y del PIB. Años gravables 2014 - 2015.	55

Índice de gráficas

	Pág.
Gráfica 1. Costo fiscal de los beneficios tributarios en renta y CREE. Personas jurídicas declarantes – años gravables 2006 a 2015.	18
Gráfica 2. Costo fiscal de los beneficios tributarios en renta y CREE. Personas jurídicas declarantes. Como porcentaje del PIB – años gravables 2006 a 2015.	18
Gráfica 3. Impuesto de renta. Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la renta ampliada. Años gravables 2006 – 2015.	21
Gráfica 4. Impuesto de renta. Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2006 – 2015.	22
Gráfica 5. Impuesto de renta. Evolución de la deducción por inversión en activos fijos de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2006 – 2015.	23
Gráfica 6. Impuesto de renta. Evolución de los descuentos tributarios como porcentaje del impuesto básico de renta. Personas jurídicas contribuyentes - años gravables 2006 – 2015.	24
Gráfica 7. Impuesto de renta. Evolución de los descuentos tributarios de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2006 – 2015.	25
Gráfica 8. Impuesto de renta. Tarifa efectiva y tarifa nominal del impuesto sobre la renta personas jurídicas declarantes. Años gravables 2006 – 2015.	26
Gráfica 9. Impuesto de renta. Deducción por inversión en activos fijos de los contribuyentes según la naturaleza de la sociedad. Años gravables 2014 – 2015.	28
Gráfica 10. Impuesto de renta. Rentas exentas de las personas jurídicas por tipo de declarante. Años gravables 2014 – 2015.	29
Gráfica 11. Impuesto de renta. Rentas exentas de los grandes contribuyentes según la naturaleza de la sociedad. Años gravables 2014 – 2015.	31
Gráfica 12. Impuesto de renta. Descuentos tributarios personas jurídicas contribuyentes por subsector económico. Años gravables 2014 – 2015.	35
Gráfica 13. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la base ampliada. Años gravables 2013 – 2015.	37

Gráfica 14. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB. Años gravables 2013 – 2015. 38

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 y en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE. Aborda conceptos y metodología adoptada, fuente de información, análisis del gasto tributario para los años gravables 2014 y 2015 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 los agentes. 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 capacidad 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 renunciar a la 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, Albarracín 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

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.

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).

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 y en el Impuesto CREE. Para lo anterior, la fuente de información para la estimación del costo fiscal de los beneficios tributarios procede de las declaraciones de los respectivos tributos de los años gravables 2014 y 2015⁵. Las declaraciones permiten determinar de manera precisa el monto general de los siguientes conceptos que agrupan incentivos tributarios: en el caso del impuesto de renta corresponden a la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, las rentas exentas y los descuentos tributarios. En cuanto al Impuesto CREE, se hace referencia a las rentas exentas y a los descuentos tributarios.

Posteriormente esta información se desagrega por subsector⁶ 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 a 2015⁷, manteniendo la desagregación bajo la CIIU rev. 3.1. A.C para la información histórica del impuesto de renta contenida en el anexo (2006 – 2011). Dado que el Impuesto CREE fue creado en la Ley 1607 de 2012, se cuenta con información de los años gravables 2013 a 2015.

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 se generaría ante la derogación o la eliminación de beneficios tributarios, así como en la planeación tributaria de los contribuyentes involucrados en dicho cambio.

⁵ El corte de la información para las declaraciones del impuesto CREE del año gravable 2014 corresponde al mes de septiembre de 2016. Para las declaraciones del impuesto CREE del año gravable 2015 y de las declaraciones del impuesto sobre la renta de los años gravables 2014 y 2015 corresponden a noviembre de 2016.

⁶ En los cuadros 12 y 13 del anexo se presenta la relación sector – subsector económico para los años gravables 2006 -2015.

⁷ 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.

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 declarante⁸ o contribuyente⁹. La tasa utilizada para cuantificar el costo fiscal de los beneficios otorgados a las personas jurídicas a través del impuesto sobre la renta para los años gravables 2014 y 2015 es de 25.0%. En el caso del Impuesto CREE, éste cobija a las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes, y el costo fiscal se calcula empleando la tarifa nominal aplicable para el año gravable 2014, que es de 9.0%, e incluyendo la sobretasa del impuesto para el año gravable 2015 (14.0% a aplicar, al sumar la tarifa del impuesto y la sobretasa)¹⁰.

⁸ 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.

⁹ 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).

¹⁰ Si bien durante el año 2015 se recaudó lo correspondiente al anticipo de la sobretasa del impuesto CREE por el año gravable 2015 a partir de la base gravable del impuesto en el año gravable 2014, sólo en la declaración correspondiente al año gravable 2015 se determinará el valor de la misma aplicando la tarifa establecida para el respectivo año.

3. BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EN EL IMPUESTO CREE

Como se mencionó anteriormente, los beneficios tributarios de que trata este documento, conforme a la información contenida en las declaraciones de los impuestos, son: las rentas exentas y los descuentos tributarios (tanto en renta como en CREE), y la deducción por inversión en activos fijos productivos (en renta). La incidencia de los mismos en la determinación de la liquidación final del tributo difiere por la afectación que realicen a éste, ya sea en el cálculo de la base gravable del tributo o en la determinación del impuesto como tal. Es así como las rentas exentas y las deducciones se incluyen en la primera categoría mientras que los descuentos hacen parte de la segunda en mención.

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

El costo fiscal de los beneficios para el total de declarantes del impuesto sobre la renta y CREE en el año gravable 2015 ascendió a \$6.251 miles de millones (mm). Frente al año gravable 2014, el costo fiscal total se incrementó 11,0%, explicado por la mayor utilización de las rentas exentas en el impuesto sobre la renta CREE y las rentas exentas en el impuesto sobre la renta en el año gravable 2015. Si bien se aprecia una mayor variación positiva entre 2014 y 2015 del costo fiscal por concepto de la deducción de activos fijos por parte de los contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica con la Nación (6,7%) entre los beneficios presentados en el impuesto de renta, son las rentas exentas en los dos impuestos las que contribuyen en mayor medida al crecimiento total del costo fiscal.

Cuadro 1
Impuesto de renta y CREE
Beneficios tributarios y costo fiscal asociado para los declarantes personas jurídicas
Años gravables 2014 – 2015* Miles de millones de pesos

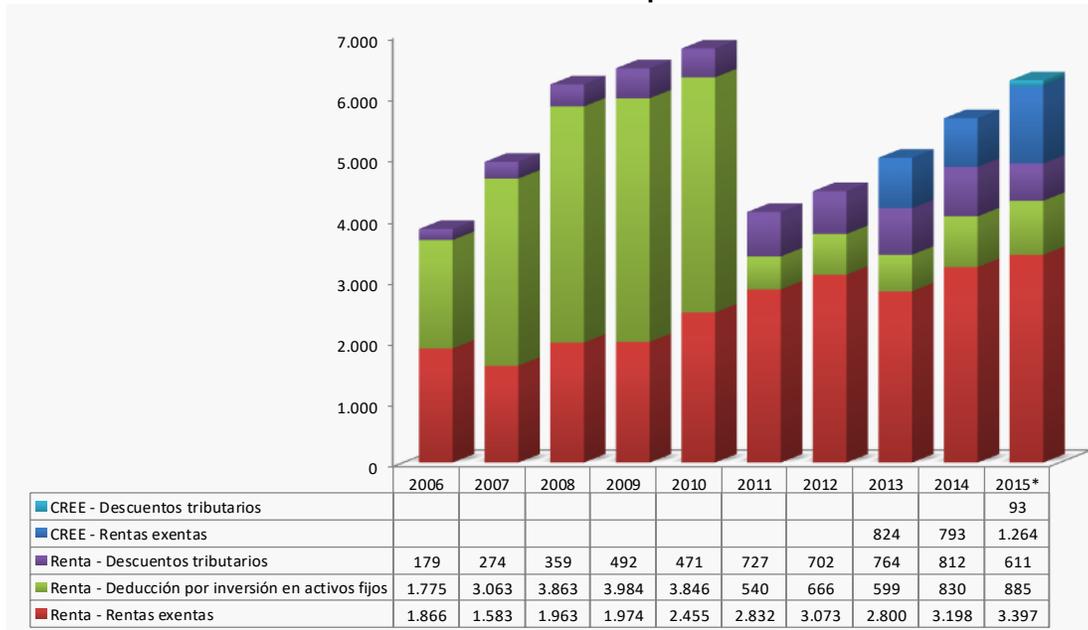
Impuesto	Tipo de beneficio	Beneficios tributarios		Costo fiscal**					
		2014	2015	2014	2015	Partic. 2014	Partic. 2015	Variación %	Contribución a la variación
Impuesto a la renta	Rentas exentas	12.790	13.588	3.198	3.397	56,8%	54,3%	6,2%	3,5%
	Descuentos tributarios	812	611	812	611	14,4%	9,8%	-24,7%	-3,6%
	Deducción por inversión en activos fijos	3.318	3.540	830	885	14,7%	14,2%	6,7%	1,0%
	Total Renta	16.920	17.739	4.839	4.893	85,9%	78,3%	1,1%	1,0%
CREE	Rentas exentas	8.815	9.030	793	1.264	14,1%	20,2%	59,3%	8,4%
	Descuentos tributarios	n.a.	93	n.a.	93	n.a.	1,5%	n.a.	n.a.
	Total CREE	8.815	9.123	793	1.357	14,1%	21,7%	71,1%	8,4%
Total Renta + CREE		25.735	26.862	5.632	6.251	100,0%	100,0%	11,0%	9,3%

n.a.: No aplica por cuanto este concepto no existió en el formulario del año gravable 2014. *: Cifras provisionales para el año gravable 2015. **: El costo fiscal para las personas jurídicas se calcula con la tarifa del impuesto de renta de 25% para los años gravables 2014 y 2015. En el caso del Impuesto CREE, se calcula aplicando la tarifa del impuesto (9%) para 2014 y la tarifa del impuesto más la sobretasa (14%) para 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

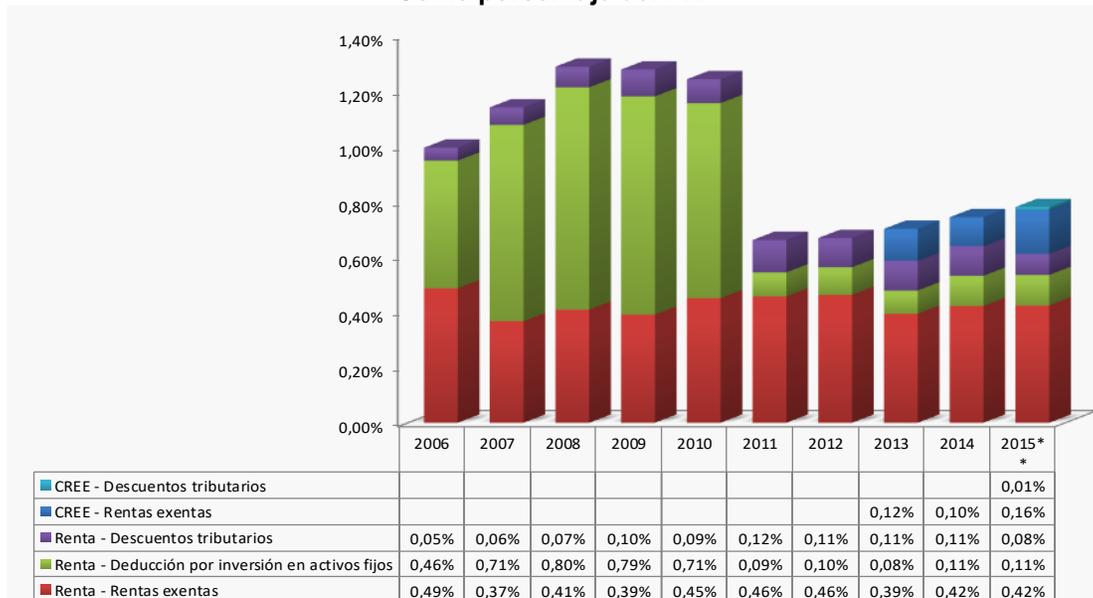
Gráfica 1
Impuesto de renta y CREE
Costo fiscal de los beneficios tributarios
Personas jurídicas declarantes – años gravables 2006 a 2015*
Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Gráfica 2
Impuesto de renta y CREE
Costo fiscal de los beneficios tributarios
Personas jurídicas declarantes – años gravables 2006 a 2015**
Como porcentaje del PIB*



* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Diciembre de 2016.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Asimismo, se observa un crecimiento de 59,3% en el costo fiscal por las rentas exentas del impuesto CREE frente al año gravable 2014.

Una presentación más precisa de los beneficios y el potencial recaudatorio en el impuesto sobre la renta lleva a considerar, dentro del total de las personas jurídicas declarantes, 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. Esta distinción no es necesaria en el impuesto CREE en tanto los sujetos pasivos de este tributo son los declarantes contribuyentes del impuesto sobre la renta.

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 y CREE en el año gravable 2015 asciende a \$5.555 mm, presentando un aumento de 11,6% respecto al valor registrado en el año gravable 2014. En la composición del costo fiscal del año 2015, \$4.198 mm corresponde al costo fiscal de los beneficios utilizados en el impuesto sobre la renta, representando el 75.6% del costo fiscal resultante de la suma de los dos tributos en estudio. Dado que el costo fiscal de las rentas exentas registradas en el impuesto CREE pasaron de \$793 mm en 2014 a \$1.264 mm en 2015, y a la presencia de descuentos tributarios en este impuesto, la participación del costo fiscal atribuible a los beneficios del impuesto sobre la renta en el total del costo fiscal del año 2015 se redujo en 8.5 puntos porcentuales (de 84.1% a 75.6%).

Cuadro 2
Impuesto de renta y CREE
Beneficios tributarios y costo fiscal asociado para los contribuyentes personas jurídicas
Años gravables 2014 - 2015* Miles de millones de pesos

Impuesto	Tipo de beneficio	Beneficios tributarios		Costo fiscal**					
		2014	2015	2014	2015	Partic. 2014	Partic. 2015	Variación %	Contribución a la variación
Impuesto a la renta	Rentas exentas	10.178	10.807	2.544	2.702	51,1%	48,6%	6,2%	3,2%
	Descuentos tributarios	812	611	812	611	16,3%	11,0%	-24,7%	-4,0%
	Deducción por inversión en activos fijos	3.318	3.540	830	885	16,7%	15,9%	6,7%	1,1%
	Total Renta	14.307	14.958	4.186	4.198	84,1%	75,6%	0,3%	0,2%
CREE	Rentas exentas	8.815	9.030	793	1.264	15,9%	22,8%	59,3%	9,5%
	Descuentos tributarios	n.a.	93	n.a.	93	n.a.	1,7%	n.a.	n.a.
	Total CREE	8.815	9.123	793	1.357	15,9%	24,4%	71,1%	9,5%
	Total Renta + CREE	23.123	24.081	4.979	5.555	100,0%	100,0%	11,6%	9,7%

n.a.: No aplica por cuanto este concepto no existió en el formulario del año gravable 2014. *: Cifras provisionales para el año gravable 2015. **: El costo fiscal para las personas jurídicas se calcula con la tarifa del impuesto de renta de 25% para los años gravables 2014 y 2015. En el caso del Impuesto CREE, se calcula aplicando la tarifa del impuesto (9%) para 2014 y la tarifa del impuesto más la sobretasa (14%) para 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

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 en los últimos diez años y el análisis detallado por subsector económico. Para el impuesto CREE, se presenta el análisis para los dos últimos años gravables.

3.2. Beneficios utilizados por las personas jurídicas en el impuesto sobre la 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 estatutaria de cada año gravable, mayor es el monto de exenciones que se brindan.

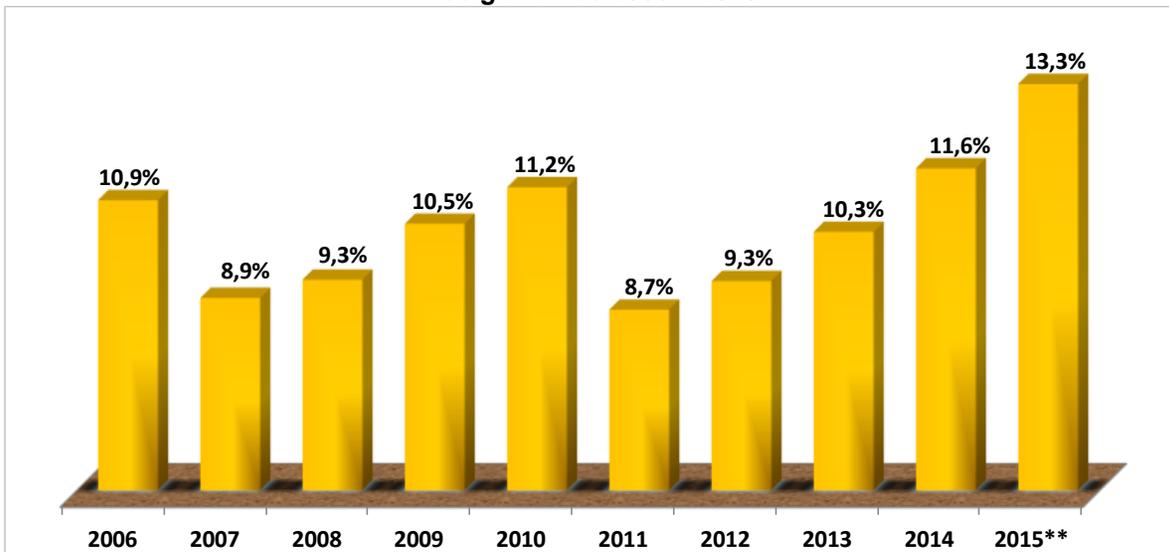
✓ En relación con las rentas exentas:

Si bien el monto de las rentas exentas ha crecido de manera sostenida desde el año 2008, pasando de \$5.949 mm en ese año a \$13.588 mm en el año 2015, el indicador que relaciona las rentas exentas como proporción de la renta ampliada presenta oscilaciones en el periodo en estudio.

El indicador presentó sus niveles más bajos en los años 2007 y 2011, al ubicarse por debajo del 9,0%. En el primer año en mención, se presentó una reducción de la utilización de las rentas exentas en comparación con el crecimiento de la renta líquida gravable de los declarantes en el mencionado año. Caso contrario a lo sucedido en el año gravable 2011, donde la caída en el indicador respecto al año anterior fue resultado del mejor desempeño de la economía en general lo cual generó un aumento en la renta líquida gravable en más del 50% respecto de lo registrado el año inmediatamente anterior. Cabe anotar que las rentas exentas también se incrementaron en ese año, pero lo hicieron a una tasa cercana al 15,0%, es decir a un tercio del crecimiento de la renta líquida gravable.

En los demás años considerados, la evolución del indicador revela un comportamiento creciente por una mayor dinámica de crecimiento de las rentas exentas frente a lo acontecido con la renta líquida gravable en esos años. Respecto al aumento del indicador entre los años gravables 2014 y 2015, de cerca de 3 puntos al pasar de 11,6 % a 13,3%, éste es atribuible en su totalidad a la reducción observada en la renta líquida gravable del subsector Explotación de minas y canteras entre 2014 y 2015, aportando cerca de -15,7 puntos porcentuales a la disminución total de la renta líquida gravable en el año 2015 que se situó en -8,9%. Dentro de la serie, se constituye en el aumento absoluto más alto observado del indicador entre dos años gravables.

Gráfica 3
Impuesto de renta
Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la renta ampliada*
Años gravables 2006 – 2015**



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

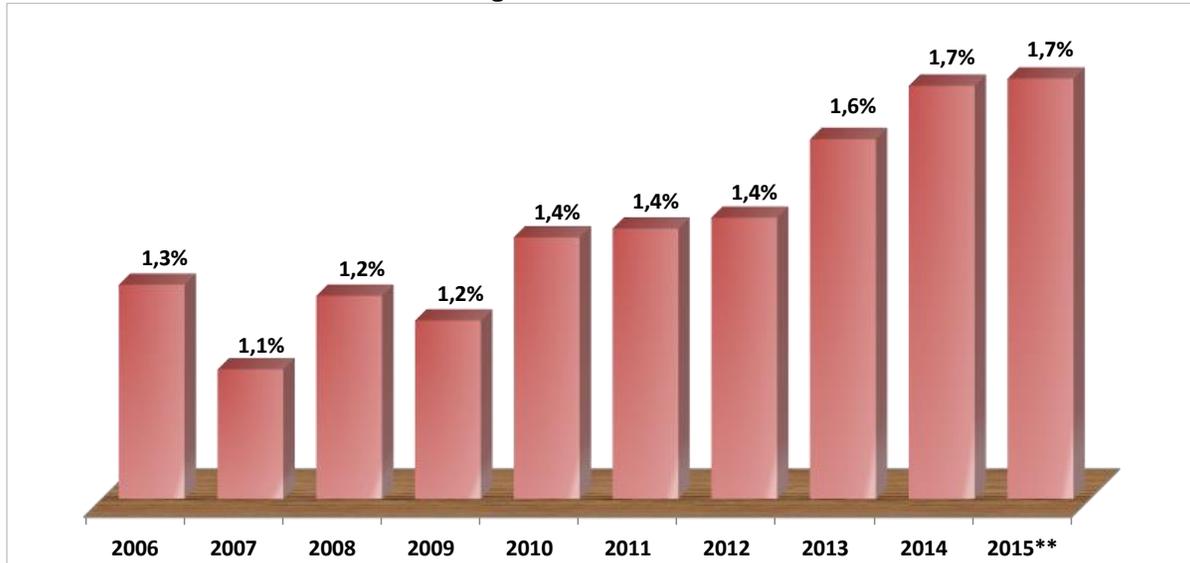
** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Como porcentaje del PIB, las rentas exentas de las personas jurídicas representaron el 1.7% en el año gravable 2015, manteniendo la participación registrada en el año inmediatamente anterior, constituyéndose en los años con los mayores valores del indicador desde el año gravable 2006. El subsector Actividades financieras y de seguros se ubica en el primer lugar en los últimos cuatro años de la serie, con un valor de 0.6% en el año gravable 2015 y una participación de 32.8% en el total. En conjunto, los cinco primeros subsectores participan con el 82.7% del total del indicador. En cuanto a la serie histórica, se evidencia la pérdida de participación en el PIB por parte del subsector Minero, ahora denominado Explotación de minas y canteras, desde el año 2009 (de 0.22% del PIB en el año 2006 a 0.002% del PIB en el año 2015), y de algunas actividades relacionadas con la Industria manufacturera.

Gráfica 4
Impuesto de renta
Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB *
Años gravables 2006 – 2015**



* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Diciembre de 2016.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

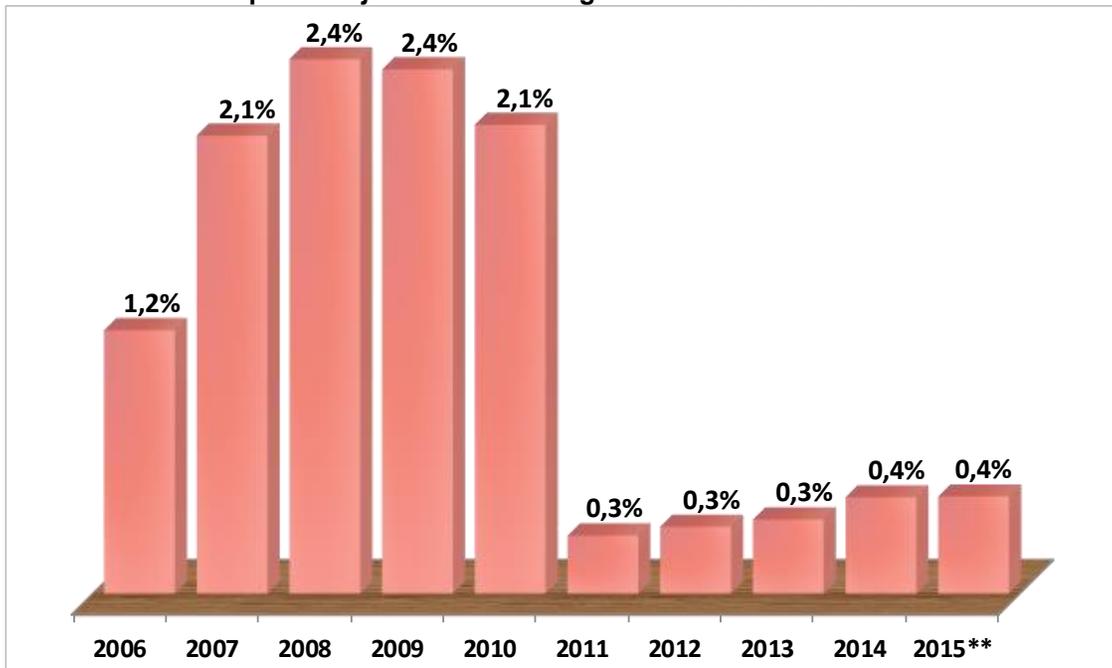
Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

✓ En relación con la deducción por inversión en activos fijos:

El comportamiento de este rubro frente al PIB muestra una tendencia creciente desde el año gravable 2006, encontrando su valor más alto en el año gravable 2008, representando 2.4% del PIB (coincidente con un porcentaje de deducción del 40%). En el año gravable 2010, este indicador fue de 2.1% asociado a una deducción permitida del 30%, siendo este el último año en el cual la totalidad de los declarantes personas jurídicas podía hacer uso de este beneficio. A partir del año gravable 2011, las sociedades que estabilizaron este beneficio a través de los contratos de estabilidad jurídica hicieron uso del mismo a un ritmo constante como proporción del PIB, de 0.3% entre 2011 y 2013, en tanto que para el año gravable 2014 aumentó ligeramente y se situó en 0.4% del PIB, proporción que se mantiene para el año gravable 2015.

Gráfica 5
Impuesto de renta
Evolución de la deducción por inversión en activos fijos de las personas jurídicas como porcentaje del PIB * Años gravables 2006 – 2015**



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. Diciembre de 2016.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

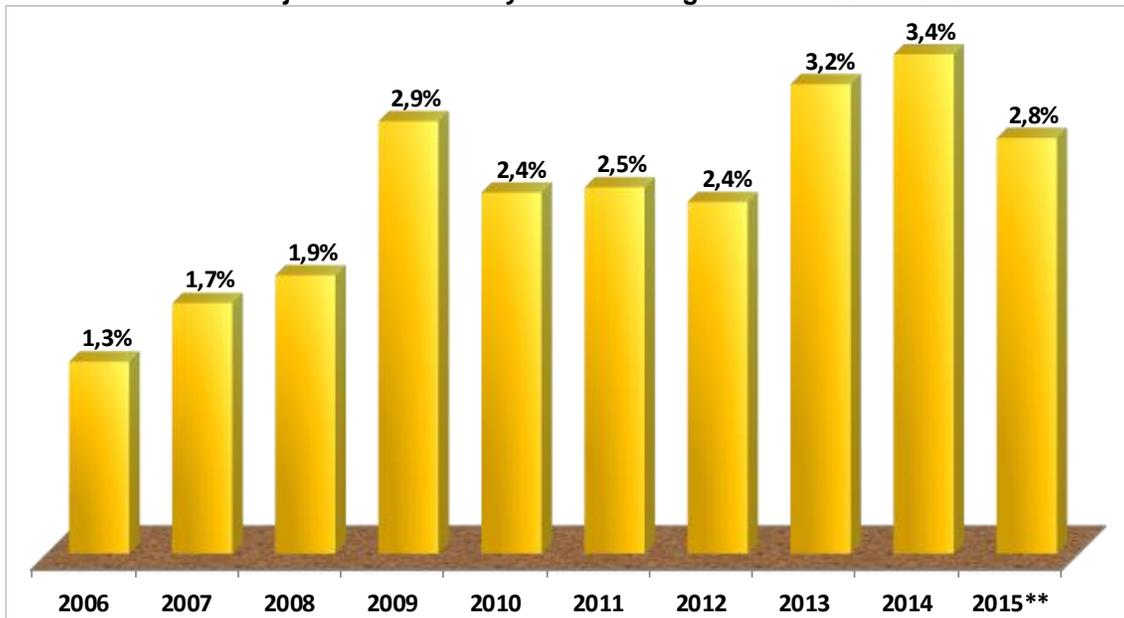
Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

✓ En relación con los descuentos tributarios:

Con referencia a los descuentos tributarios, se observa un comportamiento creciente en la incidencia de los mismos sobre el impuesto básico entre 2006 y 2014, al pasar de 1.3% en el primer año a 3.4% en el año gravable 2014. Sin embargo, el indicador cae 0.6 puntos porcentuales entre 2014 y 2015, para situarse en 2.8 % en el último año, como resultado de una reducción mucho mayor en términos relativos de los descuentos frente a la disminución observada en el impuesto básico en estos dos últimos años. Por subsector económico, durante los últimos diez años las actividades relacionadas con Suministro de Electricidad, gas, vapor y aire acondicionado; Transporte y almacenamiento; Explotación de minas y canteras, e Industrias manufactureras, han visto reducir en mayor proporción su impuesto básico frente al resto de subsectores por la utilización de los descuentos.

Gráfica 6
Impuesto de renta
Evolución de los descuentos tributarios como porcentaje del impuesto básico de renta*
Personas jurídicas contribuyentes - años gravables 2006 – 2015**



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

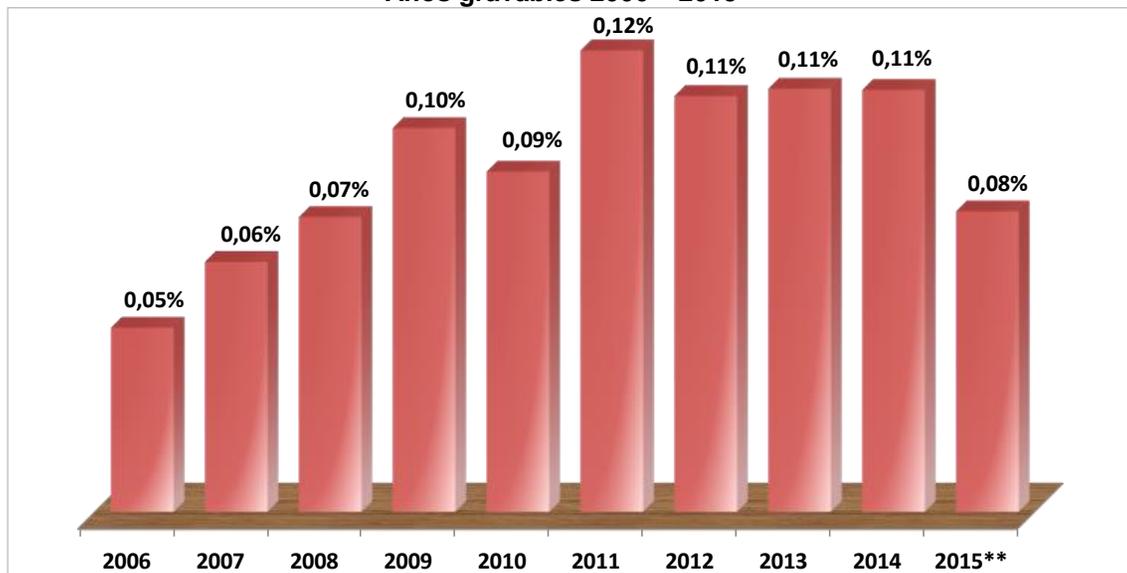
** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

En relación con lo anterior, se evidencia un comportamiento similar en los descuentos tributarios como proporción del PIB, cuyo primer año de estudio (2006) representó 0.05% del PIB, el nivel más bajo de esta serie, para alcanzar en el año 2011 el valor más alto entre los diez años considerados (0.12%) y situándose en 0.08% en el año gravable 2015. Los subsectores Explotación de minas y canteras, y Actividades financieras y de seguros, encabezan el listado de participación de los descuentos tributarios en el PIB para los últimos dos años gravables, sumando entre los dos 0.04%, de una participación del total de descuentos en el PIB de 0.08%. En comparación con las rentas exentas y la deducción por inversión en activos fijos, los descuentos tributarios representan una fracción muy pequeña en relación con el producto interno bruto.

Gráfica 7
Impuesto de renta
Evolución de los descuentos tributarios de las personas jurídicas como porcentaje del PIB*
Años gravables 2006 – 2015**



* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Diciembre de 2016.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

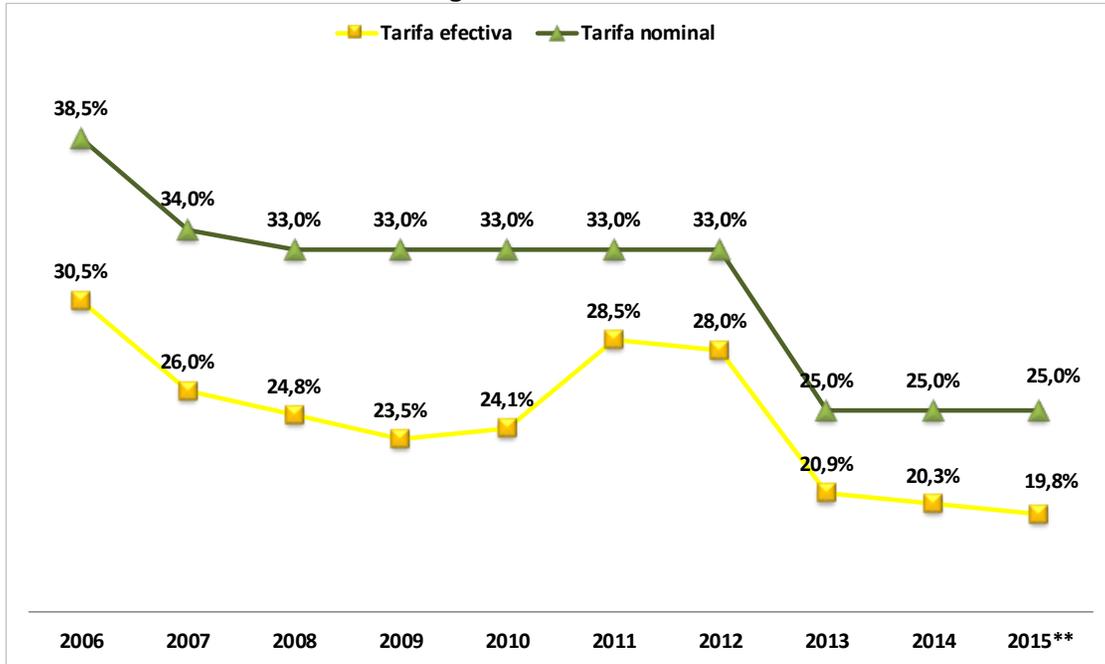
Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Finalmente, la evolución de la tarifa efectiva desde el año gravable 2006 muestra un descenso de la misma como efecto de los factores que determinan el comportamiento de las variables que sirven para su cálculo. Es así como este indicador se vio influenciado, en primer lugar, por la reducción en la tarifa impositiva (con incidencia directa en la liquidación del impuesto neto), que inició con la eliminación de la sobretasa aplicable al mismo a partir del año gravable 2007, la reducción gradual de la tarifa nominal desde 35.0% a 33.0% entre los años gravables 2006 a 2008 y el establecimiento de la misma en 25.0% a partir del año gravable 2013, reflejando una disminución de ocho puntos porcentuales respecto al año gravable anterior.

En segundo lugar, la deducción por inversión en activos fijos, cuya creciente utilización entre el primer año de estudio, 2006, hasta el año gravable 2010, generó un impacto significativo a la baja en la tarifa efectiva entre los años en mención; y, en tercer lugar, a partir del año gravable 2011 las rentas exentas desplazaron en importancia a la deducción por inversión, por cuenta en gran medida de la restricción de la aplicación de este último beneficio para pocos declarantes a partir del mencionado año, incrementándose el valor registrado por las rentas exentas a una tasa promedio cercana al 13,0% para el periodo 2011 – 2015. De esta forma, la tarifa efectiva pasó de 30.5% en el año gravable 2006 a 19.8% en el año gravable 2015. Respecto al año inmediatamente anterior, se observa una ligera reducción en la tarifa efectiva en 0.5 puntos porcentuales.

Gráfica 8
Impuesto de renta
Tarifa efectiva y tarifa nominal del impuesto sobre la renta* personas jurídicas declarantes
Años gravables 2006 – 2015**



* 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 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

3.2.2. Análisis de los beneficios tributarios vigentes en Colombia durante los años gravables 2014 - 2015¹¹

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 2015, ascendió a \$3.540 mm, mostrando un crecimiento del 6,7% respecto al año anterior. Esta deducción supone una inversión estimada por cerca de \$9.940 mm, con un costo fiscal asociado de \$885 mm, mayor en \$56 mm respecto del costo observado por el año gravable 2014.

¹¹ 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 2015, el monto registrado en la mencionada lista por la variable "Total recomendado para deducción (en pesos)" asciende a \$120,0 mm. A partir de este valor, se calcula el 175%, el cual corresponde al porcentaje permitido como deducción, alcanzando un monto a deducir por valor de \$210,0 mm, en tanto que el cálculo de la exención de IVA arrojó un valor de \$0,3 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 los años gravables 2014 y 2015, estas dos categorías son equivalentes.

Al observar la deducción por subsector económico, el 74.5% del valor se concentra en cuatro subsectores: Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado (25.4%); Transporte y almacenamiento (19.9%); Información y comunicaciones (16.4%), y Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas (12.8%).

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 2014 – 2015* Miles de millones de pesos

Subsector económico	2014			2015		
	Valor de la deducción	Inversión estimada **	Costo fiscal ***	Valor de la deducción	Inversión estimada **	Costo fiscal ***
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	927	2.705	232	901	2.493	225
Transporte y almacenamiento	491	1.227	123	704	1.761	176
Información y comunicaciones	480	1.447	120	579	1.699	145
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	375	1.155	94	455	1.349	114
Construcción	375	1.251	94	360	1.202	90
Actividades financieras y de seguros	322	834	80	218	582	55
Resto de subsectores****	212	535	53	166	437	42
Industrias manufactureras	136	360	34	156	416	39
Total	3.318	9.514	830	3.540	9.940	885

* Cifras provisionales para el año 2015. ** 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.

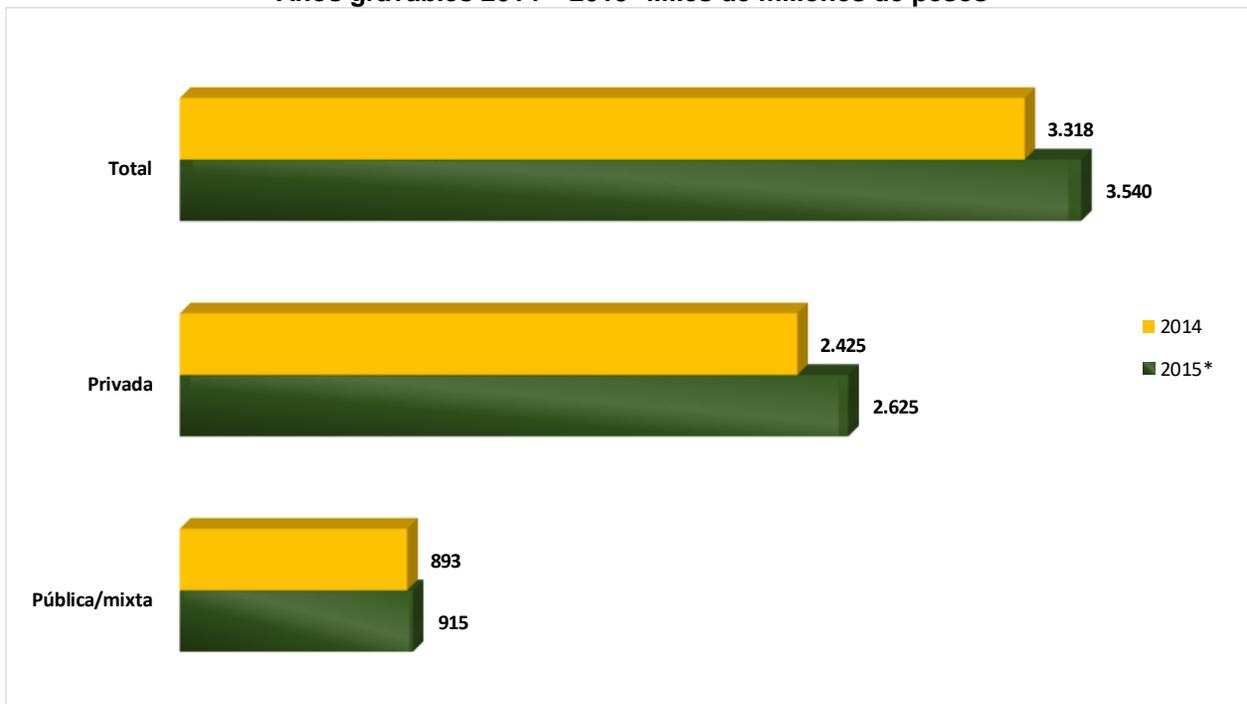
**** Resto de subsectores corresponde a Explotación de minas y canteras, Alojamiento y servicios de comida, Actividades inmobiliarias, Actividades de servicios administrativos y de apoyo, y Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

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 2014 y 2015, se observa un incremento en la participación del sector privado en la utilización del beneficio, cercano a 1.1 puntos entre 2014 y 2015 (73.1% vs. 74.2%). Lo anterior se traduce en un aporte de 6.0 puntos porcentuales al crecimiento total del beneficio en el año gravable 2015, el cual fue de 6,7%. El incremento en la deducción registrada por el sector privado fue superior al del total, situándose en 8,3% frente al monto declarado en el año gravable 2014.

Gráfica 9
Impuesto de renta
Deducción por inversión en activos fijos de los contribuyentes según la naturaleza de la sociedad
Años gravables 2014 – 2015* Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

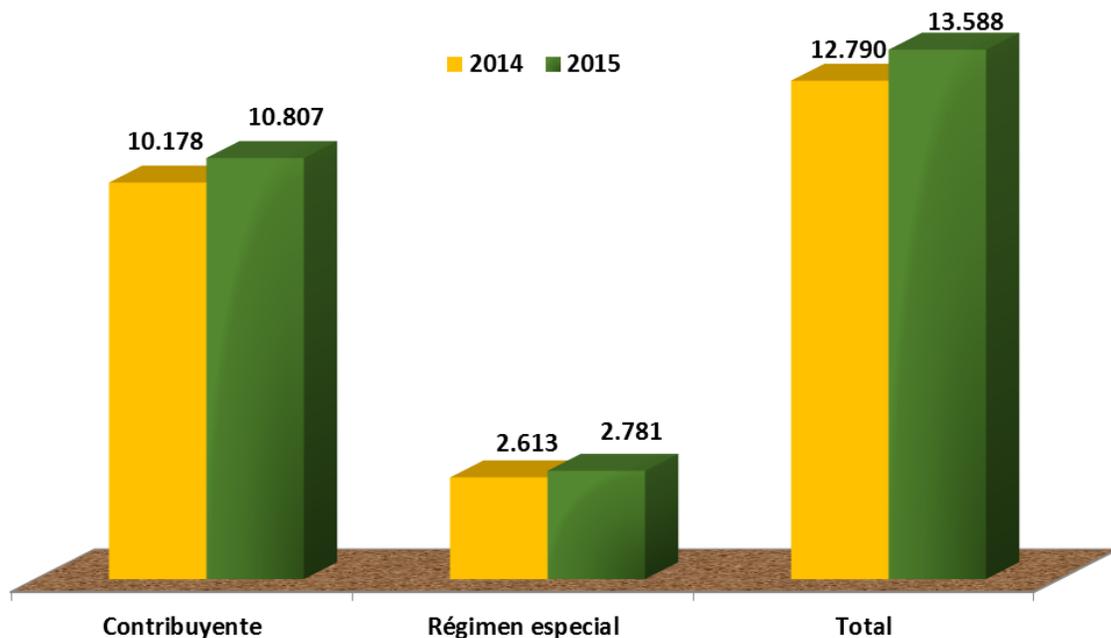
3.2.2.2. Rentas exentas

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 2015, se observa que el valor total de las rentas exentas solicitadas por las personas jurídicas ascendió a \$13.588 mm, presentando un incremento del 6,2% respecto al valor registrado en el año gravable 2014.

Desagregando este valor por tipo de declarante, se advierte que el 79.5% corresponde a lo registrado por los contribuyentes, porcentaje ligeramente inferior frente al año 2014 cuando la participación fue de 79.6% (ver gráfica 10). 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 74.9% del valor total en el año gravable 2015, 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 \$719 mm en el año 2015 y una participación de 6.7% en el total registrado por este beneficio (ver cuadro 4).

Gráfica 10
Impuesto de renta
Rentas exentas de las personas jurídicas por tipo de declarante
Años gravables 2014 – 2015* Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

Se observa un repunte en la utilización del beneficio por parte del subsector Industrias manufactureras que contribuye en algo más de la tercera parte (35,8%) en la variación del total del agregado, al pasar de \$372 mm solicitado en el año gravable 2014 a \$597 mm en el año gravable 2015. En conclusión, las rentas exentas de los contribuyentes exhibieron un incremento de 6,2% frente a lo registrado en el año gravable 2014.

En cuanto a 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 42.0% durante la vigencia 2015; en consecuencia, en

promedio, el total de contribuyentes que gozan de este beneficio pueden reducir su base gravable en cerca de las dos quintas partes. No obstante lo anterior, existen subsectores económicos como es el caso de Administración pública y defensa, Educación, 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 2014 – 2015* Miles de millones de pesos

Subsector económico	2014			2015*			
	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; planes de seguridad social de afiliación obligatoria	4.113	40,4%	99,3%	4.216	39,0%	99,2%	1,0%
Actividades financieras y de seguros	3.826	37,6%	36,5%	3.880	35,9%	40,1%	0,5%
Construcción	692	6,8%	49,7%	719	6,7%	53,2%	0,3%
Industrias manufactureras	372	3,7%	12,7%	597	5,5%	18,0%	2,2%
Información y comunicaciones	282	2,8%	11,0%	291	2,7%	16,1%	0,1%
Transporte y almacenamiento	205	2,0%	41,5%	271	2,5%	53,7%	0,7%
Alojamiento y servicios de comida	171	1,7%	68,5%	217	2,0%	74,8%	0,5%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	154	1,5%	7,0%	148	1,4%	9,2%	-0,1%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	83	0,8%	19,8%	119	1,1%	26,1%	0,3%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	35	0,3%	8,1%	100	0,9%	13,8%	0,6%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	45	0,4%	53,9%	71	0,7%	60,8%	0,3%
Actividades inmobiliarias	68	0,7%	60,6%	53	0,5%	45,8%	-0,2%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental	47	0,5%	15,2%	30	0,3%	8,7%	-0,2%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	12	0,1%	80,8%	27	0,2%	89,0%	0,1%
Otras actividades de servicios /Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales	15	0,1%	37,3%	25	0,2%	43,1%	0,1%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	28	0,3%	17,6%	19	0,2%	13,4%	-0,1%
Explotación de minas y canteras	16	0,2%	0,1%	11	0,1%	1,1%	-0,1%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	10	0,1%	58,9%	10	0,1%	54,5%	0,0%
Educación	3	0,0%	93,2%	3	0,0%	84,4%	0,0%
Total	10.178	100,0%	24,1%	10.807	100,0%	42,0%	6,2%

* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

** La renta ampliada corresponde a la renta líquida gravable más las rentas exentas de las sociedades que hacen uso del beneficio.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO - DIAN.

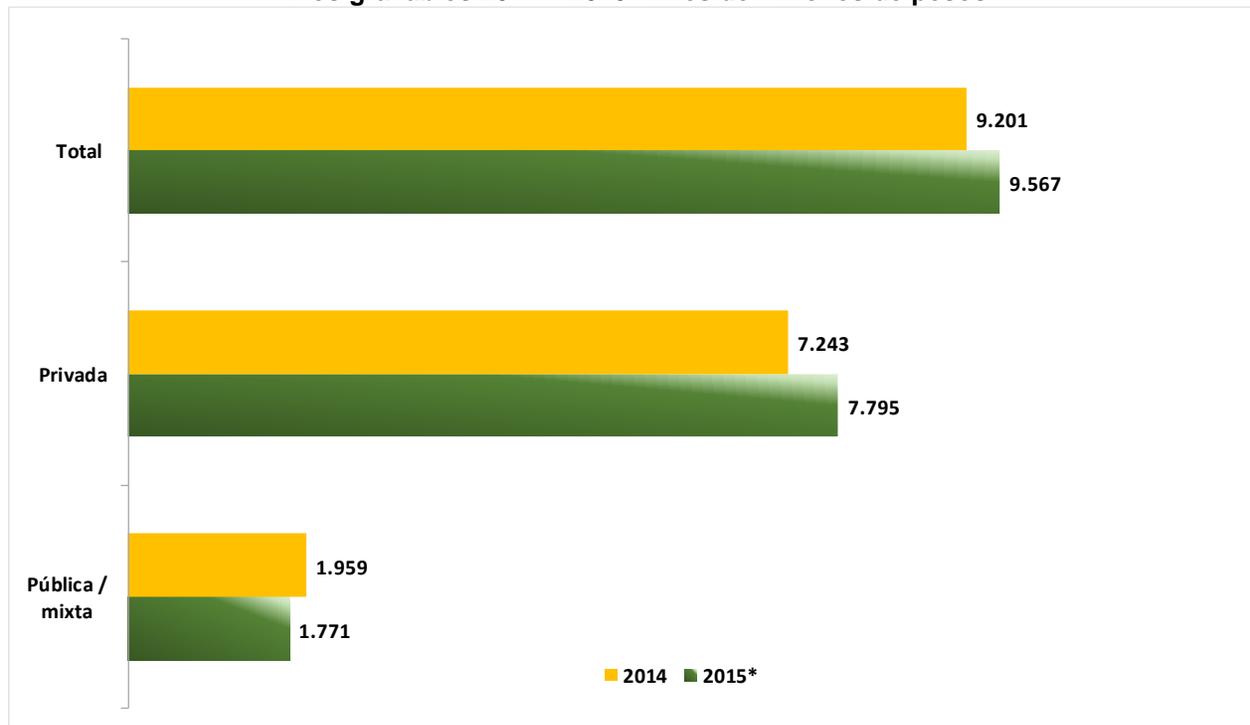
Con el fin de observar la incidencia real de las rentas exentas, se distingue el grupo de grandes contribuyentes¹², el cual se dividió entre las empresas público/mixtas y empresas privadas, como se muestra en el cuadro 5. Lo anterior, porque las exenciones aplicadas por las empresas industriales y comerciales del Estado tienen un efecto neutral en el balance del sector público,

¹² 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, aclarada por la Resolución 000059 de 2014 y modificada por la Resolución 000254 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. La Resolución No. 000267 del 30 de diciembre de 2014, que estableció y excluyó Grandes Contribuyentes a partir del 1 de enero de 2015, fue modificada por la Resolución No. 00009 del 4 de febrero de 2015 que reclasificó a las personas naturales como Grandes Contribuyentes y por la Resolución No. 000076 de julio de 2015 por la cual se retiró la calidad de Gran Contribuyente a algunos previamente designados.

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 2015 a \$9.567 mm, que representa un crecimiento del 4,0% respecto del total registrado durante el año inmediatamente anterior. De este monto, el 81.5% corresponde a la participación del sector privado y el 18.5% al sector público/mixto. Con respecto al año gravable 2014, las rentas exentas de los grandes contribuyentes del sector público/mixto presentan una reducción del 9,6% en tanto que las rentas exentas del sector privado crecieron 7,6% (ver gráfica 11).

Gráfica 11
Impuesto de renta
Rentas exentas de los grandes contribuyentes según la naturaleza de la sociedad
Años gravables 2014 – 2015* Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

De acuerdo con la información consignada en el cuadro 5, el subsector Administración pública y defensa conserva la mayor participación dentro de las rentas exentas solicitadas por los grandes contribuyentes del sector privado (54.0% del total declarado en el año gravable 2015), 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 2014 – 2015**
Miles de millones de pesos

Subsector económico	2014				2015				
	Pública/ mixta	Privada	Total	Participación sector privado	Pública/ mixta	Privada	Total	Contribución a la variación del total por subsector	Participación sector privado
Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria	372	3.737	4.109	51,6%	0	4.213	4.213	1,1%	54,0%
Actividades financieras y de seguros	1.342	2.430	3.772	33,6%	1.565	2.262	3.827	0,6%	29,0%
Industrias manufactureras	40	301	342	4,2%	26	525	550	2,3%	6,7%
Construcción	0	396	396	5,5%	0	344	344	-0,6%	4,4%
Transporte y almacenamiento	0	153	153	2,1%	0	218	218	0,7%	2,8%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	150	0	150	0,0%	141	0	141	-0,1%	0,0%
Información y comunicaciones	5	87	92	1,2%	6	69	75	-0,2%	0,9%
Alojamiento y servicios de comida	5	58	64	0,8%	5	64	69	0,1%	0,8%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	0	30	30	0,4%	0	50	50	0,2%	0,6%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental	39	6	45	0,1%	27	2	29	-0,2%	0,0%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	0	11	11	0,2%	0	18	18	0,1%	0,2%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	0	10	10	0,1%	0	14	14	0,0%	0,2%
Explotación de minas y canteras	0	14	14	0,2%	0	10	10	0,0%	0,1%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	0	7	7	0,1%	0	5	6	0,0%	0,1%
Otras actividades de servicios	0	0	0	0,0%	0	1	1	0,0%	0,0%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	5	0	5	0,0%	1	0	1	0,0%	0,0%
Actividades inmobiliarias	0	0	0	0,0%	0	1	1	0,0%	0,0%
Total	1.959	7.243	9.201	100,0%	1.771	7.795	9.567	4,0%	100,0%

* 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 \$976 mm y \$1.240 mm para los años gravable 2014 y 2015, respectivamente.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

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 \$611 mm durante el año gravable 2015. Lo anterior equivale a una reducción de 24,7% respecto del año gravable 2014, comportamiento influenciado por la menor utilización de los descuentos tributarios en los subsectores Actividades financieras y de seguros; Industrias manufactureras, y Explotación de minas y canteras, quienes contribuyeron negativamente a la variación del renglón con -18.6, -9.6 y -4.4 puntos porcentuales. En este sentido, el subsector Suministro de Electricidad, gas, vapor y aire acondicionado se ubicó como el subsector con el mayor monto declarado por el año gravable 2015, desplazando al subsector Explotación de minas y canteras, al alcanzar \$170 mm para un incremento de 41,8% entre 2014 y 2015.

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 2015 lograron reducir su impuesto sobre la renta líquida gravable en 7.6% en promedio (ver cuadro 6), exhibiendo un descenso frente a lo registrado por este indicador en el año anterior. Este comportamiento es atribuible tanto al menor monto de los descuentos tributarios, así como del

menor valor en el impuesto sobre la renta líquida gravable de las personas jurídicas que utilizaron el beneficio, siendo la mayor disminución de los descuentos el que prevalece en el resultado del indicador comparando lo sucedido en esas variables en los dos años gravables considerados (-24.7% vs. -16.3%, respectivamente).

Cuadro 6
Descuentos tributarios de las personas jurídicas contribuyentes
Años gravables 2014 – 2015 Miles de millones de pesos**

Subsector económico	2014			2015 **			
	Valor	Participación	Proporción de los descuentos sobre el impuesto a la renta*	Valor	Participación	Proporción de los descuentos sobre el impuesto a la renta*	Contribución a la variación
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	120	14,8%	14,4%	170	27,8%	15,0%	6,2%
Explotación de minas y canteras	179	22,0%	3,7%	142	23,3%	10,6%	-4,4%
Industrias manufactureras	160	19,7%	15,6%	82	13,5%	5,1%	-9,6%
Transporte y almacenamiento	76	9,4%	10,5%	80	13,1%	5,0%	0,4%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	25	3,1%	7,5%	39	6,4%	8,9%	1,8%
Información y comunicaciones	37	4,6%	6,1%	29	4,7%	6,0%	-1,1%
Actividades financieras y de seguros	178	21,9%	20,1%	27	4,5%	3,0%	-18,6%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	15	1,8%	11,6%	15	2,5%	13,0%	0,1%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	10	1,3%	16,2%	10	1,7%	11,2%	0,0%
Construcción	5	0,7%	7,4%	8	1,3%	9,7%	0,3%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	1	0,2%	3,1%	2	0,3%	2,8%	0,1%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	1	0,1%	2,5%	1	0,2%	2,4%	0,1%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	1	0,1%	20,4%	1	0,2%	5,3%	0,1%
Otras actividades de servicios	1	0,1%	10,5%	1	0,2%	9,0%	0,0%
Alojamiento y servicios de comida	1	0,1%	9,4%	1	0,1%	4,3%	0,0%
Actividades inmobiliarias	1	0,1%	8,8%	1	0,1%	25,8%	0,0%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental	1	0,1%	29,5%	1	0,1%	4,0%	0,0%
Educación	0	0,0%	36,0%	0	0,1%	59,7%	0,0%
Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria	0	0,0%	17,9%	0	0,0%	11,2%	0,0%
Total	812	100,0%	8,4%	611	100,0%	7,6%	-24,7%

* 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 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

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 destaca la disminución de los descuentos tributarios utilizados por el sector privado, al pasar de \$608 mm a \$332 mm entre 2014 y 2015, perdiendo cerca de 20 puntos porcentuales en la participación dentro del total de los descuentos. En consonancia con lo observado en el total por subsector económico del cuadro 6, los subsectores Actividades financieras y de seguros así como Industrias manufactureras explican esta reducción. El sector público / mixto aumentó en cerca de \$76 mm el valor registrado en este renglón alcanzando una participación de 45.7% para el año gravable 2015.

Cuadro 7
Impuesto de renta
Descuentos tributarios de las personas jurídicas contribuyentes
según la naturaleza de la sociedad
Años gravables 2014 – 2015* Miles de millones de pesos

Subsector económico	2014			2015*		
	Público / mixto	Privada	Total	Público / mixto	Privada	Total
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	108	11	120	146	24	170
Explotación de minas y canteras	90	89	179	90	53	142
Industrias manufactureras	0	160	160	0	82	82
Transporte y almacenamiento	2	74	76	42	38	80
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	0	25	25	0	39	39
Información y comunicaciones	0	37	37	1	28	29
Actividades financieras y de seguros	0	178	178	0	27	27
Actividades profesionales, científicas y técnicas	0	15	15	0	15	15
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	2	8	10	1	9	10
Construcción	0	5	5	0	8	8
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	0	1	1	0	2	2
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	0	1	1	0	1	1
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	0	1	1	0	1	1
Otras actividades de servicios	0	1	1	0	1	1
Alojamiento y servicios de comida	0	1	1	0	1	1
Actividades inmobiliarias	0	1	1	0	1	1
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental	0	0	1	0	1	1
Educación	0	0	0	0	0	0
Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria	0	0	0	0	0	0
Total	203	608	812	280	332	611
Participación %	25,1%	74,9%	100,0%	45,7%	54,3%	100,0%

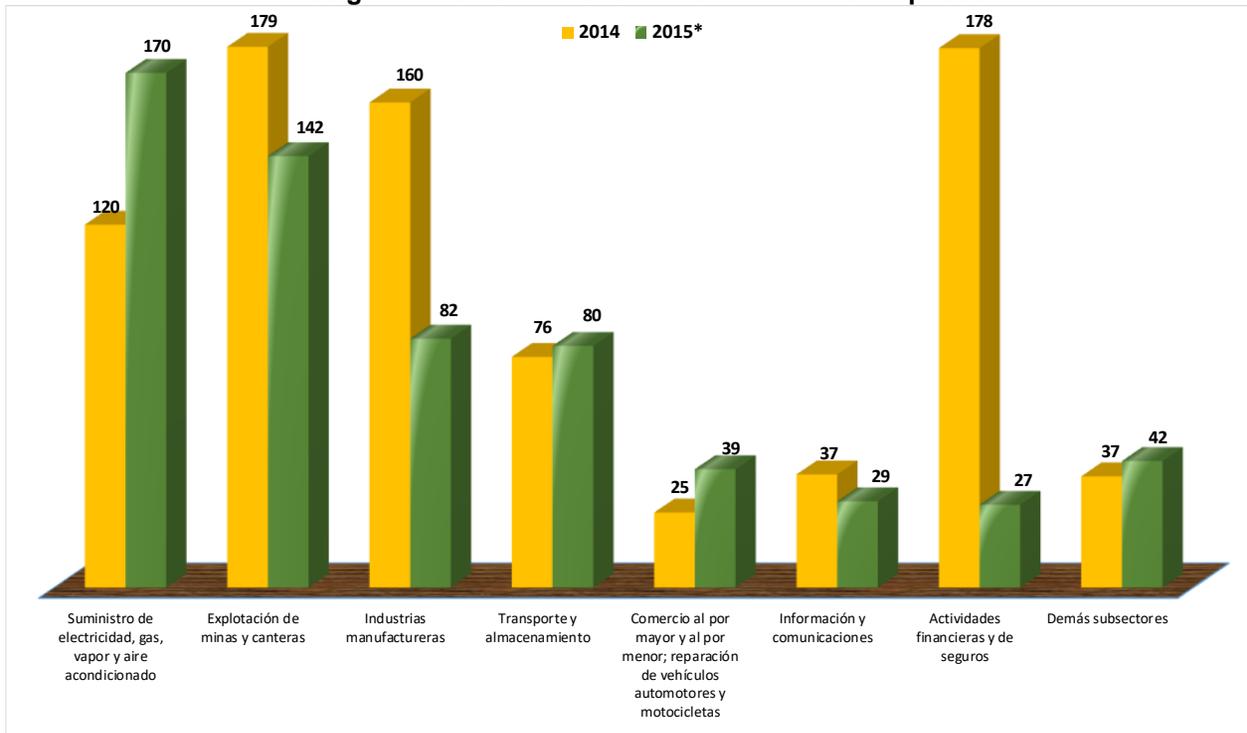
* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

En la gráfica 12 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 2015 fueron Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado (27.8%), Explotación de minas y canteras (23.3%) e Industrias manufactureras (13.5%), los cuales representan el 64.6% de los descuentos registrados en el último año gravable.

Gráfica 12
Impuesto de renta
Descuentos tributarios personas jurídicas contribuyentes por subsector económico
Años gravables 2014 – 2015* Miles de millones de pesos



* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

3.3. Beneficios utilizados por las personas jurídicas en el Impuesto sobre la renta para la Equidad CREE.

El Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE fue establecido mediante la Ley 1607 de 2012, con el objetivo de contribuir a la generación de empleo y a la inversión social en beneficio de los trabajadores conforme a lo dispuesto en la mencionada norma. De manera similar al impuesto sobre la renta, la base gravable del impuesto CREE sobre la cual recae la tarifa del tributo resulta de restar a los ingresos obtenidos producto de la actividad económica del declarante aquellos costos y deducciones permitidos en la legislación, así como las rentas exentas que han sido señaladas de manera taxativa y específica en la norma y que reducen la base imponible en reconocimiento de ciertas actividades. No obstante lo anterior, la base gravable del CREE difiere de la del impuesto sobre la renta en virtud de la existencia de limitaciones para el reconocimiento de costos, deducciones y rentas exentas entre un tributo y otro. En particular, las rentas exentas que se pueden utilizar en el impuesto CREE son las siguientes:

Cuadro 8
Impuesto sobre la renta para la equidad CREE
Relación y descripción de las rentas exentas aplicables en este tributo

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

Fuente: Ley 1607 de 2012. Formulario 140 años gravables 2014 y 2015. En: www.dian.gov.co.
 Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

Dado que las rentas exentas se consideran beneficio tributario y se encuentran claramente identificadas en el formulario de declaración de este tributo, se presenta a continuación el monto de utilización de este beneficio y su desagregación por subsector económico por los años gravables 2014 y 2015.

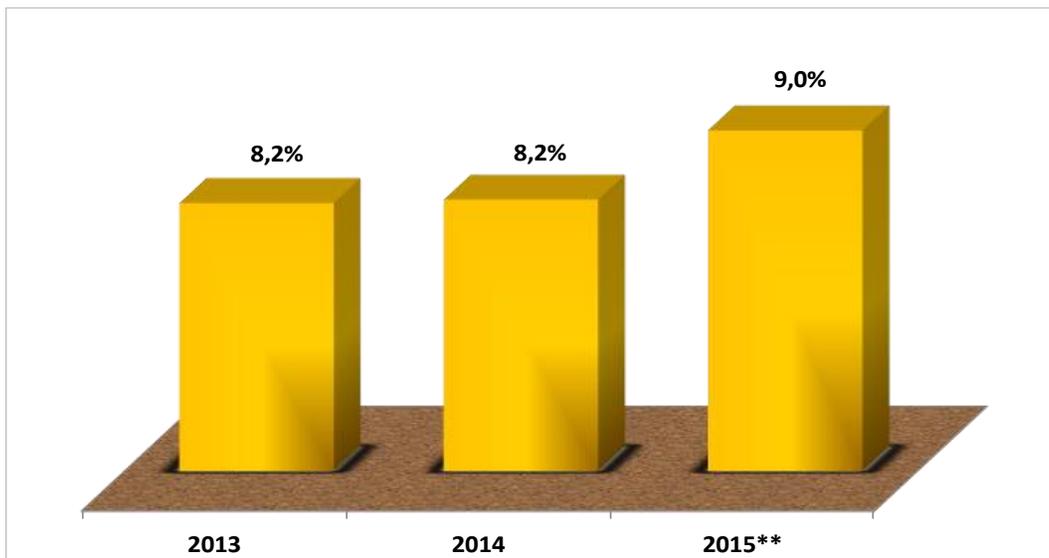
Asimismo, la Ley 1739 de 2014 introdujo el descuento por impuestos pagados en el exterior permitiendo a las sociedades y entidades nacionales contribuyentes del impuesto CREE que perciban rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, el descuento de este último tributo en el impuesto sobre la renta para la equidad conforme a la regla señalada en el artículo 16 de la mencionada Ley. En este documento se presenta el valor

registrado por este concepto por el año gravable 2015, siendo éste el primer año de aplicación del mismo.

3.3.1. Evolución histórica de los tratamientos preferenciales de los declarantes

En esta sección se presenta el comportamiento de las rentas exentas en el impuesto CREE en los tres años de vigencia del tributo. Respecto al indicador que relaciona las rentas exentas con la renta ampliada, éste permaneció estable durante los primeros dos años y se incrementó para el año gravable 2015 por efecto de un aumento absoluto en el monto de las rentas exentas frente al año anterior en comparación con la disminución observada de la base gravable del impuesto, la cual se redujo en 7,7% en el total de los declarantes. Durante estos tres años, los subsectores con mayor reducción de la base gravable por efecto de la presencia de las rentas exentas han sido Administración pública y defensa, planes de seguridad social de afiliación obligatoria; Actividades financieras y de seguros; y Construcción.

Gráfica 13
Impuesto sobre la renta para la equidad CREE
Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la base ampliada*
Años gravables 2013 – 2015**



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

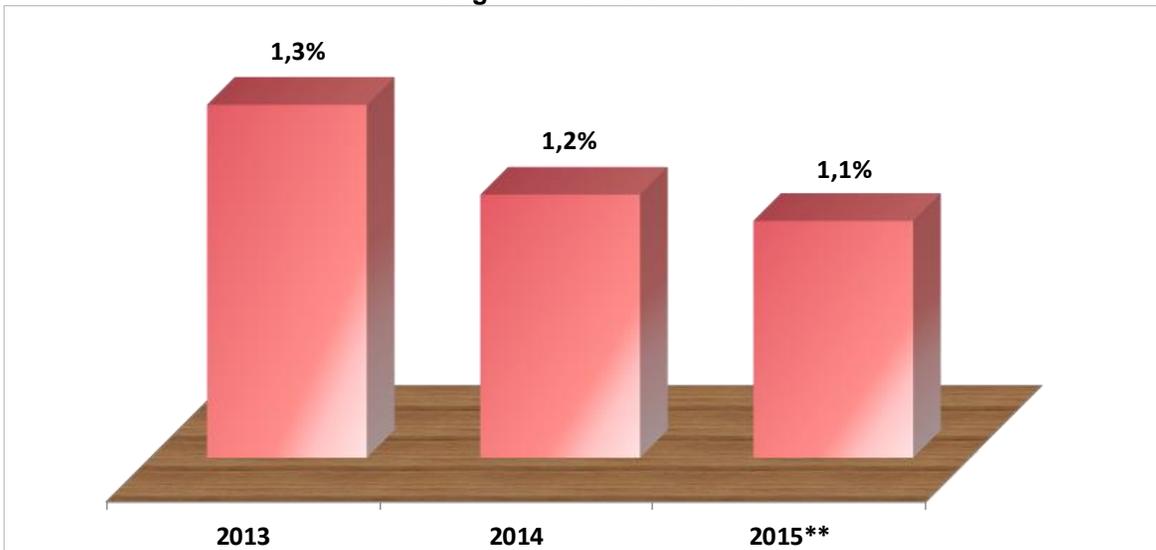
** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

Si bien los declarantes hicieron una mayor utilización de las rentas exentas para el año 2015, el indicador como proporción del PIB ha venido disminuyendo, de 1.3% en el año 2013 a 1.1% en el año 2015. El subsector Administración pública y defensa, planes de seguridad social de afiliación obligatoria exhibe el mayor valor en este indicador en los tres años considerados, con un promedio de 0,5%.

Gráfica 14
Impuesto sobre la renta para la equidad CREE
Evolución de las rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB*
Años gravables 2013 – 2015**



* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Diciembre de 2016.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO – DIAN.

3.3.2. Análisis de los beneficios tributarios vigentes en Colombia durante los años gravables 2014 - 2015

3.3.2.1. Rentas exentas.

De acuerdo con el cuadro 1, el monto de las rentas exentas del año gravable 2015 ascendió a \$9.030 mm, exhibiendo un crecimiento de 2,4% respecto del año gravable anterior. Este valor se concentra en la renta exenta relacionada con el artículo 135 de la Ley 100 de 1993 (valor de los recursos de los fondos de pensiones y demás allí señalados), la cual tiene la mayor participación dentro del total, 72.3%, con un valor de \$6.531 mm. Le sigue en importancia las rentas exentas referidas a la Decisión 578 de la CAN con un valor de \$1.054 mm, y las rentas exentas relacionadas con el valor de la utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública, con un monto de \$699 mm (ver cuadro 9)¹³.

En términos del PIB, las rentas exentas representaron 1.1% en el año gravable 2015, ligeramente superior al registro del año gravable 2014 (1.2%).

¹³ La desagregación del total de rentas exentas entre sus componentes obedece a la inclusión de estos renglones en el formulario 140, utilizado para la declaración de este impuesto, desde el año gravable 2014.

Por subsector económico, se observa que nueve de los diecinueve subsectores aumentaron el valor registrado por este beneficio entre los años gravables 2014 y 2015. El subsector Administración pública y defensa representa el 45.4% de la renta exenta declarada por las personas jurídicas por valor de \$4.098 mm, con un incremento del 3,5%, seguido del subsector Actividades financieras y de seguros con \$3.239 mm. Junto con los subsectores Construcción e Industrias Manufactureras, abarcan en conjunto el 94.4% del total de las rentas exentas reportadas por el año gravable 2015, siendo superior en 0.8 puntos porcentuales a la participación exhibida en conjunto por estos subsectores el año anterior.

Cuadro 9
Impuesto sobre la renta para la equidad CREE
Valor de las rentas exentas de los declarantes por concepto
Años gravables 2014- 2015* Miles de millones de pesos

Concepto	2014		2015*	
	Monto de renta exenta	Participación	Monto de renta exenta	Participación
Artículo 135 de la Ley 100 de 1993 (Artículo 4 del Decreto 841 de 1998)	6.402	72,6%	6.531	72,3%
Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones - CAN	729	8,3%	1.054	11,7%
Artículo 207 - 2 numeral 9 del Estatuto Tributario	692	7,8%	699	7,7%
Artículo 56 de la Ley 546 de 1999	837	9,5%	668	7,4%
Artículo 16 de la Ley 546 de 1999	155	1,8%	79	0,9%
Total	8.815	100,0%	9.030	100,0%

* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

La reducción de la base gravable fue de 37.1% para el total de los subsectores. La mayor reducción de la base gravable por efecto de utilización de este beneficio se presenta en los subsectores Administración pública y defensa; Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación; y Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca, con 99.3%, 98.8% y 84.3%, respectivamente (ver cuadro 10).

Cuadro 10
Impuesto sobre la renta para la equidad CREE
Rentas exentas de las personas jurídicas declarantes
Años gravables 2014 - 2015* Miles de millones de pesos

Subsector económico	2014			2015*			
	Valor declarado	Participación	Proporción de las rentas exentas dentro de la base total**	Valor declarado	Participación	Proporción de las rentas exentas dentro de la base total**	Contribución a la variación
Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria	3.960	44,9%	99,4%	4.098	45,4%	99,3%	1,6%
Actividades financieras y de seguros	3.321	37,7%	44,6%	3.239	35,9%	37,9%	-0,9%
Construcción	659	7,5%	62,6%	651	7,2%	55,8%	-0,1%
Industrias manufactureras	309	3,5%	10,5%	536	5,9%	16,0%	2,6%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	150	1,7%	5,7%	138	1,5%	6,5%	-0,1%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	70	0,8%	16,3%	78	0,9%	21,2%	0,1%
Información y comunicaciones	73	0,8%	2,7%	75	0,8%	3,9%	0,0%
Transporte y almacenamiento	33	0,4%	13,9%	66	0,7%	23,2%	0,4%
Actividades inmobiliarias	58	0,7%	74,6%	31	0,3%	59,0%	-0,3%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental	45	0,5%	13,9%	29	0,3%	8,0%	-0,2%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	53	0,6%	13,7%	26	0,3%	2,8%	-0,3%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	13	0,1%	63,9%	17	0,2%	84,3%	0,0%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	17	0,2%	8,1%	15	0,2%	11,2%	0,0%
Alojamiento y servicios de comida	11	0,1%	46,3%	14	0,2%	41,8%	0,0%
Explotación de minas y canteras	19	0,2%	0,1%	9	0,1%	1,0%	-0,1%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	0	0,0%	29,5%	6	0,1%	98,8%	0,1%
Otras actividades de servicios	2	0,0%	8,4%	4	0,0%	10,7%	0,0%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	21	0,2%	39,8%	1	0,0%	26,7%	-0,2%
Educación	1	0,0%	81,4%	0	0,0%	38,3%	0,0%
Total	8.815	100,0%	22,6%	9.030	100,0%	37,1%	2,4%

* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

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

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

Para los grandes contribuyentes, el monto de las rentas exentas asciende a \$8.498 mm, de los cuales el 79.6% corresponde al sector privado en tanto que el 20.4% corresponde al sector público/mixto (ver cuadro 11). Frente al año anterior, el crecimiento fue del 3,2%, explicado por los declarantes del sector privado, quienes aportaron 5.3 puntos porcentuales a la variación total.

Cuadro 11
Impuesto sobre la renta para la equidad CREE
Rentas exentas de las personas jurídicas – grandes contribuyentes*
Según la naturaleza de la sociedad – años gravables 2014 – 2015**
Miles de millones de pesos

Subsector económico	2014				2015**				
	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; planes de seguridad social de afiliación obligatoria/ Actividades de servicios administrativos y de apoyo	372	3.594	3.965	56,8%	0	4.100	4.101	60,6%	1,6%
Actividades financieras y de seguros	1.340	1.964	3.304	31,0%	1.565	1.646	3.211	24,3%	-1,1%
Industrias manufactureras	0	294	294	4,6%	2	521	523	7,7%	2,8%
Construcción	0	352	352	5,6%	0	327	327	4,8%	-0,3%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	150	0	150	0,0%	138	0	138	0,0%	-0,1%
Transporte y almacenamiento	0	20	20	0,3%	0	59	59	0,9%	0,5%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	0	32	32	0,5%	0	44	44	0,7%	0,1%
Información y comunicaciones / Otras actividades de servicios	0	27	27	0,4%	3	32	36	0,5%	0,1%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental	43	3	45	0,0%	28	0	29	0,0%	-0,2%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	0	11	11	0,2%	0	17	17	0,3%	0,1%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca/Explotación de minas y canteras	0	16	16	0,3%	0	9	9	0,1%	-0,1%
Alojamiento y servicios de comida	0	0	0	0,0%	0	5	5	0,1%	0,1%
Actividades inmobiliarias	0	1	1	0,0%	0	0	0	0,0%	0,0%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	0	16	16	0,3%	0	0	0	0,0%	-0,2%
Total	1.905	6.329	8.234	100,0%	1.736	6.762	8.498	100,0%	3,2%

*La diferencia con respecto al valor total de las rentas exentas de los declarantes corresponde al valor de las rentas exentas de las demás personas jurídicas y asciende a \$581 mm y \$532 mm para los años gravables 2014 y 2015, respectivamente.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

3.3.2.2. Descuentos tributarios.

Por el año gravable 2015, el monto de este descuento ascendió a \$93 mm (0.01% del PIB), de los cuales \$75 mm (el 80.8% del total) se concentró en los subsectores Industrias manufactureras; Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado; y Actividades financieras y de seguros (ver cuadro 12). El costo fiscal de este beneficio por el año gravable 2015 equivale al valor registrado como descuento tributario, puesto que éste afecta directamente el impuesto.

Cuadro 12
Descuentos tributarios de las personas jurídicas declarantes
Año gravable 2015 Miles de millones de pesos**

Subsector económico	Descuento impuesto pagado en el exterior	Participación %	Proporción de los descuentos sobre el impuesto CREE
Industrias manufactureras	30	32,4%	8,9%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	26	28,3%	9,3%
Actividades financieras y de seguros	19	20,1%	9,9%
Información y comunicaciones	9	9,7%	26,1%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	3	3,4%	9,7%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	2	1,9%	1,5%
Explotación de minas y canteras	1	1,1%	0,3%
Construcción	1	1,0%	6,4%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	1	0,9%	5,6%
Otras actividades de servicios	0	0,4%	6,4%
Transporte y almacenamiento	0	0,3%	38,3%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	0	0,2%	11,0%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	0	0,1%	0,5%
Alojamiento y servicios de comida	0	0,1%	1,4%
Actividades inmobiliarias	0	0,1%	17,8%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	0	0,0%	74,1%
Educación	0	0,0%	51,4%
Total	93	100,0%	6,7%

* El impuesto CREE corresponde al impuesto sobre la renta líquida gravable más la sobretasa, de las personas jurídicas que hicieron uso de los descuentos tributarios.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

En cuanto a la reducción del impuesto por efecto de la utilización del descuento, se encuentran los subsectores de Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social; Educación; y Transporte y almacenamiento, como aquellos que exhiben los mayores valores en este indicador (74.1%, 51.4% y 38.3%, respectivamente). En promedio, los declarantes que hicieron uso del descuento redujeron su impuesto en 6.7%.

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, y el impacto costo – beneficio de aplicar estas medidas.
- ✓ 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 sobre la renta de las personas jurídicas y del impuesto CREE en el año gravable 2015 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 este documento se analizan las rentas exentas y la deducción por inversión en activos fijos, que inciden sobre la base gravable del impuesto, así como los descuentos tributarios que afectan directamente la magnitud del impuesto que se va a pagar.
- ✓ En las declaraciones del impuesto sobre la renta de las personas jurídicas por el año gravable 2015, los beneficios tributarios ascendieron a \$ 17.739 mm, estimándose un costo fiscal de \$4.893 mm, que en términos del PIB equivale a 0.6%. Considerando únicamente a los contribuyentes del impuesto, el costo fiscal disminuye a \$ 4.198 mm (0.5% del PIB).
- ✓ El costo fiscal en el impuesto sobre la renta se incrementó 1,1% para el total de declarantes y 0,3% para los contribuyentes respecto del año gravable 2014, explicado por la mayor utilización de las rentas exentas durante el año gravable 2015.
- ✓ 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 74.5% del valor se concentra en cuatro subsectores: Suministro de electricidad, gas, vapor y aire

acondicionado; Transporte y almacenamiento; Información y comunicaciones, 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; Actividades financieras y de seguros; Construcción, e Industrias manufactureras, que alcanzan una participación del 87.1% en el año gravable 2015.
- ✓ Del monto total de los descuentos tributarios del año gravable 2015, cuyo valor registrado fue de \$611 mm, el 93.1% se encuentra concentrado en las cincuenta primeras actividades económicas, destacándose las actividades económicas referentes a Distribución y transmisión de energía eléctrica, y Extracción de petróleo crudo.
- ✓ La utilización de los descuentos tributarios por parte de las personas jurídicas les permitió reducir su impuesto sobre la renta líquida gravable en el año gravable 2015 en 7.6%, es decir, 0.6 puntos porcentuales menos que en el año gravable 2014, como resultado de una disminución en el valor de los descuentos tributarios solicitados frente al año anterior, así como del menor impuesto generado por el año gravable 2015,
- ✓ En el impuesto CREE, el monto de las rentas exentas ascendió a \$9.030 mm, concentrando el 72.3% del total en el beneficio contemplado en el artículo 135 de la Ley 100 de 1993, concerniente a los recursos de los fondos de pensiones y de solidaridad pensional.
- ✓ Como valor agregado de este trabajo, se presenta un anexo con la serie histórica de los beneficios tributarios de los últimos 10 años que permite a los investigadores e interesados formarse una idea general del comportamiento de los contribuyentes ante los estímulos que otorga la legislación tributaria colombiana.

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 and 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.

Ley 1739 de 2014.

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. LEMGRUBER, 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.

YORI, G. RODRÍGUEZ, A. y SIERRA P. "El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en el impuesto sobre la renta, IVA e importaciones. Años gravables 2009 y 2010. Actualización". Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. DIAN. Enero 2012.

YORI, G. PARRA, D. y SIERRA P. "El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en el impuesto sobre la renta e IVA. Años gravables 2010 y 2011 (Actualización)". Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. DIAN. Diciembre 2013.

YORI, G. PARRA, D. y SIERRA P. "El gasto tributario en Colombia. Beneficios en el impuesto sobre la renta – personas jurídicas. Años gravables 2012 y 2013". Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. DIAN. Diciembre 2014.

YORI, G. PARRA, D. y SIERRA P. "El gasto tributario en Colombia. Beneficios en el impuesto sobre la renta y CREE – personas jurídicas. Años gravables 2013 - 2014". Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. DIAN. Diciembre 2015.

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 13

Relación entre sector y subsector económico para los años gravables 2006 a 2011*

Sector económico	Subsector económico
Agropecuario, Silvicultura y Pesca	Agropecuario, silvicultura y pesca
Minero	Minero
Manufactura	Manufactura alimentos
	Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero
	Industria de la madera, corcho y papel
	Fabricación de sustancias químicas
Electricidad, Gas y Vapor	Electricidad, gas y vapor
Construcción	Construcción
Comercio	Comercio al por mayor y al por menor de vehículos automotores, accesorios y productos conexos
	Comercio al por mayor
	Comercio al por menor
Servicio de Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones	Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones
Servicios Financieros	Servicios financieros
Otros Servicios	Servicios de hoteles, restaurantes y similares
	Otros servicios
	Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento
Asalariados	Asalariados

*: Con base en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas CIIU v. 3.0 y 3.1 adaptada para Colombia.

Cuadro 14

Relación entre sector y subsector económico para los años gravables 2012 a 2015*

Sector económico	Subsector económico
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca
Minería	Explotación de minas y canteras
Manufactura	Industrias manufactureras
Electricidad, gas, vapor y agua	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado
	Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental
Construcción	Construcción
Comercio al por mayor y al por menor, transporte y almacenamiento, actividades de alojamiento y de servicio de comidas	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas
	Transporte y almacenamiento
	Alojamiento y servicios de comida
Información y comunicaciones	Información y comunicaciones
Actividades financieras, inmobiliarias y de seguros	Actividades financieras y de seguros
	Actividades inmobiliarias
Actividades profesionales, científicas, técnicas y de servicios administrativos y de apoyo	Actividades profesionales, científicas y técnicas
	Actividades de servicios administrativos y de apoyo
Actividades de la administración pública y defensa, de enseñanza, actividades de atención de la salud y de asistencia social	Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria
	Educación
	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social
Otras actividades de servicios	Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación
	Otras actividades de servicios
	Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores; actividades no diferenciadas de los hogares individuales como productores de bienes y servicios para uso propio
	Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales
	Asalariados
Actividades propias de las personas naturales	Personas naturales subsidiadas por terceros o sin actividad económica
	Rentistas de capital

*: Con base en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas CIIU v. 4.0 adaptada para Colombia.

Cuadro 15
Impuesto de renta
Rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la renta ampliada
Por subsector económico* años gravables 2006 – 2015**

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

Cuadro 15 (continuación)

Subsector económico	2012	2013	2014	2015**
Administración pública y defensa	97,7%	97,1%	97,3%	97,5%
Otras actividades de servicios	76,7%	77,0%	79,5%	77,8%
Educación	57,2%	43,3%	52,2%	50,5%
Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales	18,4%	87,8%	89,3%	30,0%
Actividades financieras y de seguros	20,5%	26,7%	27,9%	29,6%
Alojamiento y servicios de comida	29,4%	27,3%	26,4%	27,7%
Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores o de actividades no diferenciadas	57,4%	0,0%	0,0%	19,0%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	15,0%	15,0%	26,4%	17,9%
Construcción	11,2%	13,0%	11,8%	11,9%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	11,2%	12,6%	9,8%	9,2%
Información y comunicaciones	7,8%	6,1%	6,5%	7,5%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	8,8%	6,6%	5,3%	6,7%
Actividades inmobiliarias	3,6%	5,1%	5,3%	5,1%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental	10,7%	3,4%	6,5%	4,7%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	5,0%	3,6%	3,6%	4,5%
Industrias manufactureras	2,8%	2,6%	2,8%	3,7%
Transporte y almacenamiento	9,0%	3,4%	3,5%	3,0%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	1,3%	3,5%	2,1%	2,1%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	2,1%	3,0%	2,1%	1,9%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	1,3%	1,2%	1,2%	1,8%
Explotación de minas y canteras	0,7%	0,0%	0,1%	0,2%
Total	9,3%	10,3%	11,6%	13,3%

* Para los años gravables 2006 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 a 2015 corresponde a la CIIU revisión 4 A.C.

** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Bodega de datos, Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO - DIAN.

Cuadro 16
Impuesto de renta
Rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje del PIB*
Por subsector económico años gravables 2006 - 2015*****

Subsector económico	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Otros servicios	0,3%	0,2%	0,2%	0,3%	0,8%	0,7%
Servicios financieros	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%	0,0%	0,0%	0,1%
Construcción	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Minero	0,2%	0,2%	0,3%	0,0%	0,0%	0,0%
Manufactura alimentos	0,1%	0,0%	0,0%	0,2%	0,0%	0,0%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	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%
Electricidad, gas y vapor	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%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	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%
Comercio al por menor	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Fabricación de sustancias químicas	0,1%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Fabricación de productos minerales y otros	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%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Total	1,3%	1,1%	1,2%	1,2%	1,4%	1,4%

Cuadro 16 (continuación)

Subsector económico	2012	2013	2014	2015***
Actividades financieras y de seguros	0,4%	0,5%	0,6%	0,6%
Administración pública y defensa	0,5%	0,5%	0,5%	0,5%
Otras actividades de servicios	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
Construcción	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
Industrias manufactureras	0,1%	0,0%	0,1%	0,1%
Transporte y almacenamiento	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Información y comunicaciones	0,1%	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%
Educación	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Alojamiento y servicios de comida	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades inmobiliarias	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	0,0%	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%	0,0%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Explotación de minas y canteras	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores o de actividades no diferenciadas	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Total	1,4%	1,6%	1,7%	1,7%

* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Diciembre de 2016.

** Para los años gravables 2006 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 a 2015 corresponde a la CIIU revisión 4 A.C.

*** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Bodega de datos, Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN

Cuadro 17
Impuesto de renta
Descuentos tributarios como porcentaje del impuesto básico de renta*
Personas jurídicas contribuyentes
Por subsector económico años gravables 2006 – 2015*****

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

Cuadro 17 (continuación)

Subsector económico	2012	2013	2014	2015***
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	5,80%	4,70%	6,70%	10,05%
Explotación de minas y canteras	1,81%	2,88%	3,06%	7,10%
Transporte y almacenamiento	9,85%	4,99%	4,67%	3,32%
Información y comunicaciones	3,21%	5,75%	3,66%	3,14%
Industrias manufactureras	2,77%	3,96%	4,62%	2,13%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	2,73%	1,88%	1,90%	1,86%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	1,23%	1,18%	1,45%	1,46%
Otras actividades de servicios	0,42%	0,58%	1,60%	1,35%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	0,59%	2,04%	0,91%	1,27%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	0,30%	0,26%	0,58%	1,03%
Actividades financieras y de seguros	2,76%	4,72%	6,41%	1,02%
Educación	0,71%	0,31%	0,57%	0,90%
Alojamiento y servicios de comida	0,88%	0,55%	0,71%	0,60%
Administración pública y defensa	0,00%	0,00%	0,64%	0,59%
Construcción	1,37%	1,03%	0,40%	0,56%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	0,12%	0,14%	0,24%	0,40%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	0,22%	0,47%	0,22%	0,28%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental	0,14%	0,19%	0,28%	0,26%
Actividades inmobiliarias	0,13%	0,15%	0,21%	0,16%
Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores o de actividades no diferenciadas	0,00%	3,52%	0,00%	0,00%
Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Total	2,38%	3,18%	3,38%	2,82%

* 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 2006 a 2011, la clasificación por subsector económico se basa en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIU revisión 3.1 A.C., mientras que para los años gravables 2012 a 2015 corresponde a la CIU revisión 4 A.C.

*** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN

Cuadro 18
Impuesto de renta
Descuentos tributarios como porcentaje del PIB* - personas jurídicas contribuyentes
Por subsector económico años gravables 2006 – 2015*****

Subsector económico	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Minero	0,03%	0,03%	0,03%	0,05%	0,02%	0,03%
Servicios financieros	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,02%
Electricidad, gas y vapor	0,00%	0,01%	0,02%	0,03%	0,03%	0,01%
Manufactura alimentos	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,01%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	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%	0,01%
Otros servicios	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%	0,01%
Comercio al por mayor	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%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	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%
Agropecuaria, silvicultura y pesca	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%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	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%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Total	0,05%	0,06%	0,07%	0,10%	0,09%	0,12%

Cuadro 18 (continuación)

Subsector económico	2012	2013	2014	2015***
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	0,02%	0,01%	0,02%	0,02%
Explotación de minas y canteras	0,03%	0,03%	0,02%	0,02%
Industrias manufactureras	0,01%	0,02%	0,02%	0,01%
Transporte y almacenamiento	0,01%	0,01%	0,01%	0,01%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	0,00%	0,01%	0,00%	0,00%
Información y comunicaciones	0,01%	0,01%	0,00%	0,00%
Actividades financieras y de seguros	0,01%	0,02%	0,02%	0,00%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Construcción	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Otras actividades de servicios	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Alojamiento y servicios de comida	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Actividades inmobiliarias	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, y actividades de saneamiento ambiental	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Educación	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Administración pública y defensa	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores o de actividades no diferenciadas	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Total	0,11%	0,11%	0,11%	0,08%

* Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Diciembre de 2016.

** Para los años gravables 2006 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 a 2015 corresponde a la CIIU revisión 4 A.C.

*** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN

Cuadro 19
Impuesto de renta
Rentas exentas declaradas por las personas jurídicas de las 50 principales actividades económicas
Años gravables 2014 – 2015* Miles de millones de pesos

No.	Actividad económica	Año gravable	
		2014	2015*
1	Actividades de planes de seguridad social de afiliación obligatoria	4.116	4.220
2	Seguros de vida	2.212	2.342
3	Bancos comerciales	1.236	1.207
4	Actividades de otras asociaciones n.c.p.	994	1.025
5	Construcción de edificios residenciales	489	631
6	Actividades financieras de fondos de empleados y otras formas asociativas del sector solidario	264	336
7/8	Producción de malta, elaboración de cervezas y otras bebidas malteadas / Destilación, rectificación y mezcla de bebidas alcohólicas	239	326
9	Alojamiento en hoteles	166	212
10	Fabricación de otros artículos de papel y cartón	74	198
11	Otras actividades relacionadas con el mercado de valores	138	192
12	Transporte aéreo internacional de pasajeros	123	134
13	Otras actividades de servicio financiero, excepto las de seguros y pensiones n.c.p.	167	127
14	Actividades de las cooperativas financieras	37	95
15	Edición de libros	72	85
16	Construcción de otras obras de ingeniería civil	144	85
17	Transmisión de energía eléctrica	48	81
18	Establecimientos que combinan diferentes niveles de educación	75	80
19	Actividades de administración de fondos	173	72
20	Edición de periódicos, revistas y otras publicaciones periódicas	89	71
21	Transporte aéreo internacional de carga	31	65
22	Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica	37	62
23	Actividades de apoyo a la educación	33	60
24	Actividades de hospitales y clínicas, con internación	50	58
25	Otros tipos de comercio al por menor no realizado en establecimientos, puestos de venta o mercados.	1	58
26	Actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados	66	57
27	Otras actividades de atención de la salud humana	34	49
28	Actividades de desarrollo de sistemas informáticos (planificación, análisis, diseño, programación, pruebas)	25	45
29	Actividades de consultoría de gestión	34	45
30	Actividades de asociaciones empresariales y de empleadores	28	42
31	Otras actividades de asistencia social sin alojamiento	51	42
32	Actividades de la práctica médica, sin internación	30	42
33	Captación, tratamiento y distribución de agua	52	42
34	Seguros generales	19	41
35	Actividades inmobiliarias realizadas a cambio de una retribución o por contrata	26	39
36	Comercio al por mayor de productos farmacéuticos, medicinales, cosméticos y de tocador	14	38
37	Investigaciones y desarrollo experimental en el campo de las ciencias naturales y la ingeniería	44	38
38	Actividades de asociaciones religiosas	58	37
39	Comercialización de energía eléctrica	62	36
40	Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos	20	33
41	Transporte por tuberías	2	32
42	Transporte de pasajeros	23	29
43	Actividades de atención en instituciones para el cuidado de personas mayores y/o discapacitadas	4	29
44	Actividades de juegos de azar y apuestas	11	28
45	Cultivo de palma para aceite (palma africana) y otros frutos oleaginosos	18	28
46	Otras actividades de atención en instituciones con alojamiento	72	26
47	Comercio al por menor de productos farmacéuticos y medicinales, cosméticos y artículos de tocador en establecimientos especializados	23	25
48	Distribución de energía eléctrica	40	25
49	Actividades de las compañías de financiamiento	30	24
50	Otras actividades de distribución de fondos	6	23
Subtotal 50 principales actividades económicas		11.796	12.719
Resto de actividades		995	869
Total		12.790	13.588

* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.
Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

Cuadro 20
Impuesto de renta
Descuentos tributarios declarados por las personas jurídicas de las
50 principales actividades económicas
Años gravables 2014 – 2015* Miles de millones de pesos

No.	Actividad económica	Año gravable	
		2014	2015*
1 / 2	Distribución de energía eléctrica/Transmisión de energía eléctrica	106	142
3	Extracción de petróleo crudo	104	97
4	Transporte por tuberías	47	55
5	Fabricación de cemento, cal y yeso	62	36
6	Comercio al por menor en establecimientos no especializados con surtido compuesto principalmente por alimentos, bebidas o tabaco	9	29
7	Extracción de hulla (carbón de piedra)	47	24
8	Generación de energía eléctrica	13	23
9 / 10	Actividades de apoyo para la extracción de petróleo y de gas natural /Actividades de apoyo para otras actividades de explotación de minas y canteras	27	21
11	Bancos comerciales	169	18
12	Transporte aéreo internacional de carga	25	18
13	Actividades de programación y transmisión de televisión	11	10
14 / 15	Producción de malta, elaboración de cervezas y otras bebidas malteadas/Elaboración de bebidas no alcohólicas, producción de aguas minerales y de otras aguas embotelladas	78	12
16	Actividades de consultoría informática y actividades de administración de instalaciones informáticas	6	6
17 / 18	Actividades de administración de fondos / Otras actividades relacionadas con el mercado de valores	7	7
19	Actividades de consultoría de gestión	3	5
20	Comercialización de energía eléctrica	0	5
21	Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica	5	5
22	Fabricación de artículos de plástico n.c.p.	3	5
23	Actividades de centros de llamadas (Call center)	5	4
24	Elaboración de otros productos alimenticios n.c.p.	0	4
25	Actividades de desarrollo de sistemas informáticos (planificación, análisis, diseño, programación, pruebas)	3	4
26	Construcción de otras obras de ingeniería civil	4	4
27	Fabricación de otros artículos de papel y cartón	2	3
28/ 29	Actividades de puertos y servicios complementarios para el transporte acuático		
/30	/Transporte aéreo nacional de pasajeros/Transporte aéreo nacional de carga	3	5
31	Actividades de seguridad privada	3	3
32	Actividades de telecomunicaciones alámbricas	1	2
33	Actividades de telecomunicaciones inalámbricas	11	2
34	Fabricación de productos de la refinación del petróleo	1	2
35	Otras actividades de telecomunicaciones	3	2
36	Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría financiera y asesoría tributaria	1	2
37	Fabricación de otros productos de cerámica y porcelana	0	1
38	Publicidad	4	1
39	Comercio al por mayor de productos alimenticios	0	1
40	Industrias básicas de hierro y de acero	1	1
41 / 42	Fabricación de pinturas, barnices y revestimientos similares, tintas para impresión y masillas /Fabricación de sustancias y productos químicos básicos	1	2
43	Comercio al por mayor de combustibles sólidos, líquidos, gaseosos y productos conexas	8	1
44	Fabricación de otros tipos de equipo eléctrico n.c.p.	1	1
45	Construcción de edificios residenciales	1	1
46	Actividades de juegos de azar y apuestas	0	1
47	Comercio al por mayor de computadores, equipo periférico y programas de informática	1	1
48	Elaboración de alimentos preparados para animales	0	1
49	Otros tipos de comercio al por menor no realizado en establecimientos, puestos de venta o mercados.	0	1
50	Procesamiento y conservación de carne y productos cárnicos	0	1
Subtotal 50 principales actividades económicas		778	569
Resto de actividades		34	42
Total		812	611

* Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.

Cuadro 21
Impuesto sobre la renta para la equidad CREE
Rentas exentas de las personas jurídicas como porcentaje de la base total* y del PIB**
Por subsector económico años gravables 2013 – 2015***

Subsector económico	Proporción de las rentas exentas dentro de la base total			Proporción de las rentas exentas en el PIB		
	2013	2014	2015***	2013	2014	2015***
Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria	97,3%	97,7%	97,5%	0,5%	0,5%	0,5%
Actividades financieras y de seguros	22,2%	25,7%	21,4%	0,5%	0,4%	0,4%
Construcción	11,4%	10,5%	9,7%	0,1%	0,1%	0,1%
Industrias manufactureras	2,8%	2,2%	3,5%	0,0%	0,0%	0,1%
Distribución de agua; evacuación y tratamiento de aguas residuales, gestión de desechos y actividades de saneamiento ambiental	2,0%	4,9%	2,8%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades profesionales, científicas y técnicas	3,1%	1,6%	1,8%	0,0%	0,0%	0,0%
Alojamiento y servicios de comida	8,4%	1,5%	1,7%	0,0%	0,0%	0,0%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	3,0%	1,8%	1,7%	0,0%	0,0%	0,0%
Información y comunicaciones	1,7%	1,4%	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades inmobiliarias	2,8%	3,4%	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%
Otras actividades de servicios	9,0%	1,0%	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	4,1%	1,1%	1,2%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	6,7%	0,1%	1,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Transporte y almacenamiento	3,8%	0,5%	0,7%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	2,9%	0,8%	0,6%	0,0%	0,0%	0,0%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	2,2%	0,5%	0,2%	0,0%	0,0%	0,0%
Explotación de minas y canteras	0,0%	0,1%	0,1%	0,0%	0,0%	0,0%
Educación	2,7%	0,3%	0,1%	0,0%	0,0%	0,0%
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	2,4%	0,8%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Total	8,2%	8,2%	9,0%	1,3%	1,2%	1,1%

* Base total entendida como la base gravable CREE más las rentas exentas.

** Supuestos macroeconómicos del Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Diciembre de 2016.

*** Cifras provisionales para el año gravable 2015.

Fuente: Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. SGAO-DIAN.