

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

Tributación de las Instituciones de Educación Superior en Colombia (Estimación Gasto Tributario concedido)

Pablo Emilio Segovia Mora
Pastor Hamlet Sierra Reyes

Documento Web No. 45
Diciembre de 2011



Resumen

En desarrollo de la función social del Estado, consagrada en la Constitución Nacional, la legislación tributaria concede a las **Instituciones de Educación Superior** – IES - beneficios tributarios, eximiéndolas del pago de impuestos de renta, ventas, patrimonio y timbre (solamente a las universidades oficiales).

Este trabajo tiene como propósito conocer el impacto fiscal que representan las instituciones de educación superior en los ingresos tributarios de la nación y, a su vez, determinar el beneficio tributario que estas obtienen anualmente, derivado del régimen fiscal de no contribuyentes que las rige. En tal sentido se estudia el marco teórico y legal sobre el cual se sustenta el régimen tributario de las IES y se presentan los resultados obtenidos en relación con el costo fiscal relativo a los impuestos de renta (años gravables 2006-2009) y patrimonio (años gravables 2007-2010).

Del ejercicio se establece que el beneficio tributario concedido a las IES, en el año gravable 2009, fue de \$ 452,5 mil millones (mm) en renta y 118,7 mm en patrimonio, lo cual representa un gasto tributario de \$ 295.329 en renta y \$ 79.561 en patrimonio, por cada estudiante matriculado en las IES públicas. El costo fiscal por estudiante en las IES de carácter privado alcanza \$ 278.986 por renta y \$ 70.549 por patrimonio.

Si bien el beneficio tributario del impuesto de renta de las IES en 2009 es el más alto para los años del periodo de estudio, su costo fiscal representa solamente el 0.09% del PIB y el 1.47% del recaudo de renta, lo cual no es significativo para el conjunto de los ingresos de la nación.

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.
Resumen.....	2
Índice de cuadros.....	5
Índice de gráficos	6
INTRODUCCIÓN	7
1. MARCO TEÓRICO.....	8
1.1 Bienes públicos y bienes preferentes	9
1.2 Gasto tributario.....	10
1.2.1 Definición	10
1.2.2 Medición del gasto tributario.....	12
2. MARCO LEGAL	13
2.1 La autonomía universitaria	15
2.2 El impuesto de renta a las IES	15
2.3 Las IES no son responsables del impuesto a las ventas	16
2.4 Exención del pago del impuesto de timbre	17
2.5 Exención del impuesto al patrimonio	17
3. SITUACIÓN ACTUAL DE LAS IES.....	18
4. COSTO FISCAL DE LOS PRINCIPALES BENEFICIOS TRIBUTARIOS DE LAS IES.....	24
4.1 Beneficio tributario del impuesto a la renta.....	24
4.1.1 Metodología de cálculo.....	24
4.1.2 Resultados obtenidos	24
4.2 Beneficio tributario impuesto al patrimonio	27

4.2.1 Metodología de cálculo.....	27
4.2.2 Resultados obtenidos	27
5. CONSIDERACIONES FINALES.....	28
BIBLIOGRAFÍA	29
ANEXO NORMATIVO	30
ANEXO ESTADÍSTICO	39

Índice de cuadros

	Pág.
Cuadro 1. Entidades de Educación Superior en Colombia	18
Cuadro 2. Alumnos matriculados Instituciones de Educación Superior según nivel de formación 2002-2009	18
Cuadro 3. Alumnos matriculados por sector Instituciones de Educación Superior 2002-2009	19
Cuadro 4. Estimación del posible impuesto de renta a cargo de las IES Años gravables 2004 - 2009	25
Cuadro 5. Recaudo estimado renta instituciones de Educación Superior Porcentaje de PIB y del recaudo de renta	25
Cuadro 6. Aportes gasto tributario y gasto público social por estudiante Matriculado en las IES oficiales	26
Cuadro 7. Costo fiscal impuesto al patrimonio instituciones de Educación Superior	26
Cuadro 8. Costo fiscal impuesto al patrimonio instituciones de Educación Superior	27

Índice de gráficas

	Pág.
Gráfica 1. Participación de los ingresos netos de las IES en el PIB	20
Gráfica 2. Activos IES 200 – 2009	21
Gráfica 3. Pasivos IES 2000 -2009	21
Gráfica 4. Patrimonio de las IES 2000 -2009	22
Gráfica 5. Ingresos Netos de las IES 2000-2009	22
Gráfica 6. Razón endeudamiento IES	23

INTRODUCCIÓN

Al orientar la investigación que sustenta el presente trabajo, la Coordinación de Estudios Económicos ha sido consciente de la necesidad de apreciar el impacto real que tiene, en el conjunto de la tributación, la aplicación del régimen tributario establecido para las instituciones de educación superior y el beneficio que de ello se deriva para estas entidades. En tal sentido, era necesario realizar este estudio incluyendo una apreciación completa de la normatividad tributaria vigente y el contexto teórico o conceptual que la justifica, además de un análisis de las cifras que reflejan los valores económicos relacionados con el régimen fiscal pertinente en los últimos años.

En el contexto teórico legal se muestra que bajo el concepto de autonomía universitaria nuestra Constitución Política ordenó al Estado facilitar los mecanismos financieros que hagan posible el acceso de todas las personas a la educación superior. Dentro de esa favorabilidad se establecen las exenciones tributarias otorgadas a las IES, cuyos costos fiscales, asumidos por el Estado, son ingresos que deja de percibir la nación que equivaldrían a la asignación de recursos para hacer posible el ingreso de todos los ciudadanos a la educación universitaria o superior.

Dado el propósito del estudio, en los capítulos que se desarrollan a continuación se presentan el marco teórico, conceptual y legal de la investigación y los resultados obtenidos en relación con el costo fiscal de las exenciones de los impuestos a la renta y al patrimonio, otorgadas a las instituciones de educación superior.

El trabajo se presenta estructurado en 5 capítulos. El primero contiene el marco teórico sobre el cual se sustenta la concesión de los beneficios tributarios a las IES y la metodología para su cálculo. En el segundo se describen la normatividad que otorga a las IES los tratamientos tributarios exentos, la autonomía universitaria como norma y concepto que les permite administrar sus rentas y presupuestos, las exenciones en el impuesto a la renta, el IVA, el impuesto de timbre y el impuesto al patrimonio. En el tercero se presenta la situación financiera actual de las IES. En el cuarto se muestran cuantificados los resultados obtenidos, es decir, el costo fiscal asumido por la nación por los beneficios tributarios que se otorgan en impuesto a la renta y al patrimonio, y la metodología de cálculo utilizada. Y, en el último apartado se presentan unas consideraciones finales a manera de conclusión.

Luego se incluye un anexo normativo que consta de tres partes. En la primera, el articulado de la Constitución Nacional referente al derecho a la educación y el gasto público social en educación. En la segunda se incluye la Ley 30 de 1992 o Ley de la Educación Superior y en la tercera, apartes del Estatuto Tributario.

Finalmente se presenta un anexo estadístico que permite tener una visión del panorama financiero de las IES.

1. MARCO TEÓRICO

La educación superior es de vital importancia para el crecimiento económico, la reducción de la pobreza y la reducción de la informalidad, entre otros.

Nuestra actual Carta Política consagró, por primera vez, a la educación como un derecho fundamental asociado, conceptual y funcionalmente, al sentido de democracia, señalando en su artículo 67 que "la educación es un derecho de la persona y un servicio público que tiene una función social", con ella se busca el acceso al conocimiento, a la ciencia, a la técnica, y a los demás bienes y valores de la cultura.

La educación ha hecho parte de los programas de gobierno propuestos por los diferentes partidos políticos, en algunos con más énfasis que en otros la educación es el mecanismo para dinamizar la productividad y mejorar la equidad social, teniendo en cuenta que "la inequidad no es sólo un problema de repartición de bienes y dinero. Uno de los principales factores que generan diferencias sociales se da en las posibilidades que tienen las personas en el acceso al conocimiento y a una formación que contribuya al desarrollo de la autonomía"¹.

Igualmente, tal como lo señala el artículo 69 de la CN, el Estado garantiza la autonomía universitaria (extensiva a las instituciones de educación superior). "Las universidades podrán darse sus directivas y regirse por sus propios estatutos, de acuerdo con la ley. La ley establecerá un régimen especial para las universidades del Estado, y este a su vez deberá fortalecer la investigación científica en las universidades oficiales y privadas y ofrecerá las condiciones especiales para su desarrollo. El Estado facilitará mecanismos financieros que hagan posible el acceso de todas las personas aptas a la educación superior".

Esta autonomía fue desarrollada y reglamentada para las IES mediante la Ley 30 de 1992, la cual integró además un sistema de inspección y vigilancia coordinado por el Gobierno, pero con menores facultades de control que las existentes a la luz del Decreto 080 de 1980, al cual se vincula el Consejo Nacional de Educación Superior, CESU, un nuevo organismo integrado por miembros de los distintos estamentos y sectores universitarios. Finalmente, la ley creó una categoría de instituciones públicas, con el fin de responder a la especificidad requerida por la Constitución: los entes universitarios autónomos

Las Instituciones de Educación Superior (IES) son las entidades que cuentan, con arreglo a las normas legales, con el reconocimiento oficial como prestadoras del servicio público de la educación superior en el territorio colombiano. El carácter académico constituye el principal rasgo que desde la creación de una institución de educación superior define y da identidad respecto de su competencia que en lo académico le permite ofrecer y desarrollar programas de educación superior, en una u otra modalidad académica.

Según su carácter académico, las Instituciones de Educación Superior (IES) se clasifican en: Instituciones Técnicas Profesionales, Instituciones Tecnológicas, Instituciones Universitarias o

¹ Movimiento Visionario por Colombia. Partido Verde. Quiénes somos. Nuestros principios. Mayor equidad por la vía de la educación. [online] Tipo: pdf. Bogotá: Movimiento Visionarios por Colombia, 2010. En <<http://www.visionariosporcolombia.com/index.shtml?apc=a1-1---&x=31>>

Escuelas Tecnológicas y Universidades. Ese último carácter académico lo pueden alcanzar por mandato legal (Art. 20 Ley 30) las instituciones que, teniendo el carácter académico de instituciones universitarias o escuelas tecnológicas, cumplan los requisitos indicados en el artículo 20 de la Ley 30 de 1992.

Para comprender porqué es necesario que el Estado ayude a financiar la educación hay que tener claridad de las razones por las cuales el Estado se encarga del desarrollo de éste tipo de actividades y conocer en que consisten los beneficios tributarios y la metodología para calcularlos teniendo en cuenta que estos se constituyen en un estímulo y una forma de financiación que brinda el estado a las IES. Para ello debemos conocer la teoría y las definiciones acerca de los denominados bienes públicos, bienes preferentes y los beneficios tributarios.

1.1 Bienes públicos y bienes preferentes

Los teóricos definen los **bienes públicos**, como todos aquellos bienes y servicios que no pueden ser disfrutados por un individuo sin que otros también tengan acceso a ellos. Por ejemplo la creación de una fuerza policial o un servicio de alumbrado público.

Estos bienes poseen dos características especiales: la primera es que no es posible excluir a quienes no pueden pagar por ellos (propiedad de **no exclusión**) y la segunda es que el consumo que una persona haga de tales bienes no disminuye la posibilidad de consumo de las demás (propiedad de **no rivalidad**), a diferencia de lo que ocurre con los otros bienes, que por ello son llamados bienes privados. "Cuando estas características se dan de un modo completo se habla de bienes públicos puros. Cuando, como frecuentemente ocurre, esto sucede sólo de un modo parcial, se habla entonces de bienes mixtos"².

"Junto a los bienes públicos puros existen un conjunto de necesidades cuya satisfacción puede ser efectuada por el mercado, ya que en ello se da el principio de exclusión y de rivalidad en el consumo, pero que se financian vía presupuesto (como los bienes públicos puros) en razón de que se dan fallas del mercado y de que el consumidor no valora de manera correcta los beneficios que tales bienes les reporta (sanidad, educación, servicios sociales). Se trata de los denominados bienes preferentes"³.

El proceso de crecimiento económico se refleja principalmente en el incremento acelerado del Producto Interno Bruto, lo cual genera una espiral de crecimiento en las demás variables macroeconómicas como la inversión y el empleo, y por ende de la tecnología disponible y recursos humanos capacitados para su empleo. Momento en el cual se requiere de unos niveles de salud y educación acordes que posibiliten su sostenibilidad, por lo cual se les debe priorizar dentro del gasto con el fin de formar capital humano.

Al respecto Eulalia Arias y Francisco Sanchez afirman que "la ausencia de salud repercute en los individuos y hogares, reduciendo su capacidad de acción y, por tanto, de trabajar; reduce sus ingresos, especialmente en los más desfavorecidos, afectando al conjunto de la sociedad. Los costes de la enfermedad pueden ir más allá de pérdidas de días trabajados, cuando nos

² BERMEJO, Ramiro y GRANDE, Tomaza. Análisis de programas de bienes públicos puros. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2008., pág. 4.

³ ARIAS, Eulalia y SÁNCHEZ, Francisco. Bienes públicos preferentes: salud y educación. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2008, pág. 3.

referimos a epidemias o pandemias. Invertir en la población mediante su estado de salud y educación es crucial para incrementar los niveles de desarrollo"⁴.

La "trampa de la pobreza" se presenta cuando esta misma crea condiciones que la retroalimentan, ya que bajos niveles de salud y educación contribuyen a potenciar la mala salud y educación que a su vez conllevan un bajo crecimiento económico.

"Los países desarrollados presentan mayores niveles de esperanza de vida y mortalidad notablemente inferior a los países menos desarrollados. Los estratos más desfavorecidos de la población quedan expuestos a mayor riesgo de enfermar, con menores probabilidades de recuperación, por la dificultad de acceso a la atención sanitaria; en definitiva, presentan mayor mortalidad y menor esperanza de vida (mueren más jóvenes).

Esta falta de expectativas refuerza el desinterés individual por abordar procesos formativos largos antes de incorporarse al trabajo. En cambio, con la expansión de la esperanza de vida surgirá la necesidad de adquirir conocimientos y habilidades que mejoren el rendimiento del trabajo; al contar con un horizonte de vida más amplio los individuos se pueden plantear una renuncia a parte de las rentas inmediatas a cambio de mayores rentas futuras, autores como M. Blang ponen el énfasis en que las inversiones en educación hacen que los individuos opten por mayores oportunidades y elevan sus ingresos laborales. Este crecimiento de la esperanza de vida realimenta los factores asociados a la formación de capital humano, mejorando sus capacidades intelectuales"⁵.

1.2 Gasto Tributario

1.2.1 Definición

Las exenciones de impuestos a los entes universitarios hacen parte del denominado gasto tributario realizado por el Estado. El concepto de gasto tributario introducido por Stanley Surrey, en 1967, se define como "aquellas pérdidas en recaudo en la forma de exenciones, deducciones y otros beneficios concedidos inicialmente a través del impuesto sobre la renta, que se "desvían" de la estructura normativa del impuesto y que pueden ser un instrumento alternativo al gasto directo en la promoción de políticas específicas"⁶, por ejemplo la educación.

En la medida en que esta pérdida tributaria no es directamente observable, puesto que es un ingreso que se pierde y la concesión de beneficios no se realiza con el mismo rigor como en el caso de la asignación del gasto directo, se han establecido diversos mecanismos para brindar mayor transparencia a los procesos originados en la política fiscal referentes a aspectos tributarios, que permitan una mayor y eficaz vigilancia por parte de las instituciones de control, pero aún no se admite que los gastos tributarios en esencia son equivalentes a los gastos presupuestarios directos

En este contexto, tanto los países desarrollados, como en desarrollo, han establecido la obligación de presentar reportes de gasto tributario, para contribuir a la transparencia fiscal y al

⁴ Ibíd. pág. 4

⁵ Ibíd. pág. 4

⁶ Citado por ALBARRACÍN, Ivonne, PARRA, Gloria Yori y SIERRA, Pastor Hamleth. El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en el impuesto sobre la renta e IVA. Años gravables 2007-2008. En: Cuadernos de Trabajo No. 37. Bogotá: DIAN - Coordinación de Estudios Económicos, 2009, pág. 10.

fortalecimiento de las finanzas gubernamentales. La medición del gasto tributario parte de la definición de una estructura normativa o de referencia del impuesto que contenga el hecho generador, el sujeto pasivo, la base gravable, la estructura de tasas, y demás convenciones o disposiciones necesarias por razones de administración tributaria y de acuerdos internacionales.

Posteriormente, se definen las concesiones que se encuentran por fuera de esta estructura y que conllevan una disminución en la obligación tributaria para medir el gasto tributario.

Aunque la mayoría de los países han adoptado tales reportes, existe controversia respecto a la relevancia de este concepto, ya que el establecimiento de la estructura normativa del impuesto es difícil y en algunos casos se encuentra al criterio del legislador. Tal es el caso de IVA, donde existen tasas diferenciales y exoneraciones para algunos productos como los pertenecientes a la canasta básica. En particular, no es muy claro catalogar tales desviaciones del tratamiento general como gasto tributario, ya que la definición misma del impuesto incluye dicha estructura de tasas.

También se pueden mencionar las devoluciones por impuestos indirectos pagados por el exportador, que se podría considerar como un incentivo a las exportaciones y su costo fiscal, como gasto tributario, sin embargo, no lo sería si se tiene en cuenta que existe un consenso con relación a que no se pueden exportar impuestos. Otro ejemplo, es el de los impuestos selectivos, por ejemplo, bebidas alcohólicas y cigarrillos, que por definición recaen en determinados productos, y por ende el costo fiscal de no incluir la totalidad de bienes, no puede considerarse como gasto tributario.

En vista de la práctica generalizada en la aplicación de los gastos tributarios, se recomienda que su asignación corresponda a tres criterios: relevancia, efectividad y eficiencia (Lenjosek, 2004). Bajo el primero, se debe evaluar si la **medida** tributaria es consistente con las prioridades de política y si realmente se dirige a una necesidad real. Es importante determinar si otros instrumentos de política están siendo usados para alcanzar los mismos objetivos o de manera similar. En este punto se debe tener claro aspectos básicos del diseño de la medida, que permita valorar de una manera general cómo, efectivamente, esta medida puede influir en el comportamiento de las variables económicas y el mecanismo para alcanzar los objetivos de política.

Una vez implementado el beneficio se debe evaluar su efectividad, si se están logrando los objetivos propuestos y si se presentan resultados no previstos, ya sean positivos o negativos. Se puede confrontar el escenario proyectado con los beneficiarios y costo observados a través de la medida.

En última instancia es recomendable un análisis de eficiencia que permita determinar cómo la medida impositiva afecta la asignación de recursos y si el beneficio de la medida es mayor al costo de la misma. Puesto que no todos los incentivos se implementaron con el fin de mejorar la eficiencia económica, sino con fines redistributivos, la cuestión se convierte en como diseñar un instrumento de política para alcanzar el resultado deseado con la menor pérdida de eficiencia económica, es decir, que la distorsión en la adecuada asignación económica sea mínima.

No obstante, un serio limitante para realizar los reportes, tomando en consideración estos criterios es la disponibilidad de información, que permita una evaluación de todos los aspectos de la ejecución de la medida.

1.2.2 Medición del gasto tributario

Existen tres métodos para estimar el gasto tributario⁷. El primero es el de pérdida de recaudación, que es un cálculo ex-post del otorgamiento del beneficio. Cabe precisar que el costo fiscal de un crédito o descuento tributario corresponde al valor del beneficio y para el caso de una deducción, su costo es el producto del valor presentado por la tarifa impositiva.

El segundo, es el de ganancia de recaudación, que es un cálculo ex-ante y es una aproximación a la recaudación adicional que resultaría de la eliminación del gasto tributario. Mientras el primer método no considera los cambios en el comportamiento de los agentes económicos, el segundo, requiere de un buen conocimiento de las posibles reacciones de los contribuyentes, a cambios en la legislación y datos sobre elasticidades críticas.

Por último se encuentra la metodología del gasto-equivalente, que estima el gasto presupuestario directo equivalente al beneficio que obtiene el contribuyente a través del gasto tributario.

El costo fiscal de las disposiciones que se catalogan como gasto tributario es calculado en todos los países, incluyendo los más desarrollados, establecida como la diferencia entre el ingreso tributario total en presencia y ausencia de la medida tributaria particular, asumiendo que todo lo demás permanece inalterado. Es decir, no se considera la respuesta en el comportamiento de los contribuyentes, cambios de política consecuentes, o cambios en el recaudo debido a alteraciones en la actividad económica que podrían resultar de la eliminación de la medida.

En Estados Unidos, se presenta adicionalmente el cálculo del gasto tributario utilizando la metodología de gasto equivalente. Este reporte es utilizado en las discusiones sobre el presupuesto o como suplemento estadístico.

En el caso colombiano no se ha llegado a una conceptualización completa y exhaustiva de gasto tributario que contemple la definición de la estructura normativa o de referencia del impuesto. Como primer paso se han identificado los principales beneficios existentes en la legislación, donde es posible cuantificar el costo fiscal, de acuerdo con la información disponible.

⁷ Ibíd. Pág. 11

2. MARCO LEGAL

Las IES públicas son órganos públicos estatales, autónomos e independientes, de rango constitucional, organizados en desarrollo del inciso 2 del artículo 113 de la Constitución Política, no pertenecientes a ninguna de las ramas del poder público, con personería jurídica especial, no identificable, ni asimilable a ninguna de las que corresponden a otras modalidades o tipos de entes públicos, con capacidad de designar sus directivas y de regirse por sus propios estatutos de acuerdo con la ley especial que lo regula.

Acorde con lo señalado en la Ley 30 de diciembre 28 de 2002, las IES estatales u oficiales deben organizarse como entes universitarios autónomos, con régimen especial y vinculados al Ministerio de Educación Nacional en lo que se refiere a las políticas y la planeación del sector educativo, tienen personería jurídica, autonomía académica, administrativa y financiera, patrimonio independiente y podrán elaborar y manejar su presupuesto de acuerdo con las funciones que le corresponden.

Las instituciones privadas de educación superior deben ser personas jurídicas de utilidad común, sin ánimo de lucro, organizadas como corporaciones, fundaciones o instituciones de economía solidaria, razón por la cual hacen parte de las entidades no obligadas a declarar renta acorde a lo establecido en el artículo 23 del Estatuto Tributario.

Al tenor de lo dispuesto en el artículo 23 del ET, las IES constituidas en su calidad de entidades sin ánimo de lucro no son contribuyentes del impuesto de renta, por lo que no se les deben practicar retenciones en la fuente y, en consecuencia, deberán presentar la declaración de ingresos y patrimonio, de conformidad con el Estatuto Tributario, artículo 598, entidades obligadas a presentar declaración.

La Ley 30 de 1992 también eximió a las IES del pago del Impuesto al valor agregado, teniendo en cuenta que los servicios educativos están exentos del IVA.

Por otra parte, el Consejo de Estado confirmó mediante sentencia que los entes universitarios autónomos no están sujetos al pago del impuesto de timbre. Igualmente, según lo establecido por el artículo 17 de la ley 863 de 2003, artículo 297 del ET, las IES en su calidad de no contribuyentes, tampoco están obligados a pagar el impuesto al patrimonio. El marco normativo sobre el cual se reglamenta la tributación de las IES es el Estatuto Tributario en el cual se establecen sus obligaciones y derechos fiscales, como personas jurídicas que son.

El artículo 22 del Estatuto Tributario define cuáles entidades no son **contribuyentes** del impuesto de renta, señalando que:

"No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, la nación, los departamentos y sus asociaciones, los distritos, los territorios indígenas, los municipios y las demás entidades territoriales, las corporaciones autónomas regionales y de desarrollo sostenible, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, las superintendencias, las unidades administrativas especiales, las asociaciones de departamentos y las federaciones de municipios, los resguardos y cabildos indígenas, los

establecimientos públicos y los demás establecimientos oficiales descentralizados, siempre y cuando no se señalen en la ley como contribuyentes.

Tampoco será contribuyente la propiedad colectiva de las comunidades negras conforme a la ley 70 de 1993".

El artículo 23 se refiere directamente a las IES y establece que no son contribuyentes de renta aquellas aprobadas por el ICFES y que estén constituidas como entidades sin ánimo de lucro. El artículo fue modificado por el artículo 65 de la Ley 223 de 1995, y su nuevo texto es el siguiente:

"No son contribuyentes del impuesto sobre la renta, los sindicatos, las asociaciones de padres de familia, las sociedades de mejoras públicas, las Instituciones de Educación Superior aprobadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior, ICFES, que sean entidades sin ánimo de lucro, los hospitales que estén constituidos como personas jurídicas sin ánimo de lucro, las organizaciones de alcoholísticos anónimos, las juntas de acción comunal, las juntas de defensa civil, las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales, las asociaciones de exalumnos, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral, las ligas de consumidores, los fondos de pensionados, así como los movimientos, asociaciones y congregaciones religiosas, que sean entidades sin ánimo de lucro".

Además, el artículo 476, servicios excluidos del impuesto sobre las ventas, en su numeral 6 exceptúa del impuesto, entre otros servicios, a los servicios educativos,

"(...) prestados por establecimientos de educación preescolar, primaria, media e intermedia, superior y especial o no formal, reconocidos como tales por el Gobierno, y los servicios de educación prestados por personas naturales a dichos establecimientos. Están excluidos igualmente los siguientes servicios prestados por los establecimientos de educación a que se refiere el presente numeral: restaurante, cafetería y transporte, así como los que se presten en desarrollo de las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994".

La Ley 863 de 2003 en su artículo 17, **entidades no sujetas al impuesto al patrimonio**, (art. 297 del ET) estableció que *"no están obligadas a pagar el impuesto al patrimonio, las entidades a las que se refiere el numeral 1 del artículo 19, así como las relacionadas en los artículos 22, 23 del estatuto tributario, en el cual están incluidas las entidades de educación superior en su calidad de entidades sin ánimo de lucro".*

En lo que respecta al impuesto de timbre, el inciso 1 del artículo 532 del ET establece que *"las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre nacional"* y el artículo 533 aclara que para los fines del ET *"son entidades de derecho público, la Nación, los departamentos, los distritos municipales, los municipios, los entes universitarios autónomos y los órganos y dependencias de las ramas del poder público..."*.

2.1 La Autonomía Universitaria

Según el Observatorio de la Universidad Colombiana⁸, una de las principales variables que influye en el precio de las matrículas en las universidades y en las demás IES, es la autonomía universitaria consagrada en la Constitución Nacional, artículo 69, y por la Ley 30 de 1992 (arts. 28 y 29) que les permite administrar sus rentas y presupuestos. Cada institución es libre de fijar sus precios, con o sin acreditación. La cual es un sistema de reconocimiento de méritos establecido por la Ley 30/92 para evaluar la calidad académica de los programas ofertados y garantizar a la sociedad que las instituciones que hacen parte del Sistema cumplen los más altos requisitos de calidad y que realizan sus propósitos y objetivos.

El artículo 69 de la CN establece que: "las universidades podrán darse sus directivas y regirse por sus propios estatutos, de acuerdo con la ley. La ley establecerá un régimen especial para las universidades del Estado.

"El Estado fortalecerá la investigación científica en las universidades oficiales y privadas y ofrecerá las condiciones especiales para su desarrollo".

"El Estado facilitará mecanismos financieros que hagan posible el acceso de todas las personas aptas a la educación superior".

Por su parte la Ley General de la Educación (Ley 30 de 1992) que es a la que se refiere la Constitución Nacional en sus artículo 28 y 29 establece a este respecto que La autonomía consagrada a las IES, reconoce el derecho que tienen a darse y modificar sus estatutos, designar sus autoridades académicas y administrativas, crear, organizar y desarrollar sus programas académicos, definir y organizar sus labores formativas, académicas, docentes, científicas y culturales, otorgar los títulos correspondientes, seleccionar a sus profesores, admitir a sus alumnos y adoptar sus correspondientes regímenes y establecer, arbitrar y aplicar sus recursos para el cumplimiento de su misión social y de su función institucional.

2.2 El Impuesto de Renta a las IES

La Ley 223 de 1995, en su artículo 65 (art. 23 del ET) estableció que no son contribuyentes del impuesto a la renta, entre otros, las instituciones de educación superior aprobadas por el Instituto Colombiano para la Educación Superior –ICFES- que sean entidades sin ánimo de lucro, por lo que no se le deben practicar retenciones en la fuente, y, en consecuencia, deberán presentar la declaración de ingresos y patrimonio, de conformidad con el artículo 598 del Estatuto Tributario. "Entidades obligadas a presentar declaración, con el fin que certifiquen el valor de sus activos, pasivos y patrimonio, ingresos, costos y gastos para efectos tributarios.

⁸ www.universidad.edu.co (Observatorio de la Universidad Colombiana) es uno de los proyectos del Instituto Latinoamericano de Liderazgo –ILL, organización de consultores e investigadores que realiza sus actividades en Colombia y Latinoamérica desde 1995, y se dedica a la formación del capital humano, intelectual y moral en las empresas y universidades. El portal ha sido creado "para ayudar a difundir lo que realmente pasa en nuestra educación superior".

2.3 Las IES no son responsables del impuesto a las ventas (IVA)

En general, las IES no son responsables del impuesto a las ventas, aun en el caso de que presten servicios gravados con el IVA o enajenen bienes sometidos al impuesto a las ventas, incluidos los equipos y elementos que enajenen, si su enajenación cumple con lo establecido por la Ley 633 de 2000. Veamos el Artículo 476, servicios excluidos del impuesto sobre las ventas, modificado por el artículo 48 de la Ley 488 de 1998, cuyo nuevo texto es el siguiente:

"Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios: los servicios de educación prestados por establecimientos de educación preescolar, primaria, media e intermedia, superior y especial o no formal, reconocidos como tales por el Gobierno, y los servicios de educación prestados por personas naturales a dichos establecimientos. Están excluidos igualmente los siguientes servicios prestados por los establecimientos de educación a que se refiere el presente numeral: restaurante, cafetería y transporte, así como los que se presten en desarrollo de las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994".

Muchas IES además de prestar el servicio de educación, prestan servicios de consultoría que están gravados con el IVA, contratan asesorías que también están gravadas con el IVA y hasta venden productos gravados, por lo que se supondría que se convertirían en responsables del impuesto por ejercer actividades que causan el impuesto a las ventas.

Para resolver esta inquietud, es preciso recurrir a la ley 30 de 1992, que en su artículo 92 expresa: *"Las instituciones de educación superior, los colegios de bachillerato y las instituciones de educación no formal, no son responsables del IVA. Adicionalmente, las instituciones estatales u oficiales de educación superior tendrán derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran, mediante liquidaciones periódicas que se realicen en los términos que señale el reglamento".*

Si observamos con detenimiento la redacción de la ley, de forma general establece que estas instituciones no son responsables del IVA y no hace ninguna diferencia respecto al servicio de educación y otras actividades que pudieren desarrollar, por lo que se debe entender que estas instituciones no son responsables del IVA sin importar que, además de prestar el servicio de educación, desarrollen otras actividades que se encuentren gravadas con el IVA.

Y así lo ha entendido la DIAN, que mediante concepto No. 040455 de 2005 expuso la siguiente tesis: *"En esta materia, y como bien lo indica usted, la ley 30 de 1992, en su artículo 92, precisa que las instituciones de educación superior, no son responsables del IVA".* Entonces, en ningún caso las IES son responsables del impuesto a las ventas y por consiguiente en la eventualidad de prestar un servicio gravado, o vender un bien mueble o inmueble gravado, no debe cobrar, ni facturar IVA, así como tampoco deben inscribirse en el régimen común.

Así mismo, las instituciones estatales, tienen derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran, mediante liquidaciones periódicas que se realicen.

También, cabe recordar que por tratarse de entidades de educación superior tienen derecho a la devolución del impuesto sobre las ventas que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran. La devolución deberá efectuarse mediante cheque (Decreto 2627 de 1993) y, la misma, deberá sujetarse a lo dispuesto para el término de solicitud de devolución y/o

compensación, lugar de presentación de la solicitud, término para devolver y/o compensar, y los demás requisitos que establezca la Orden Administrativa 004 de 2002 para tal efecto.

2.4 Exención del pago del impuesto de timbre

Acorde con el artículo 162 de la Ley 223 de 1995 las IES públicas oficiales están eximidas del impuesto de timbre. A este respecto el inciso 1 del artículo 532 del ET establece que "las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre nacional" y el artículo 533 aclara que para los fines del ET, *"son entidades de derecho público la nación, los departamentos, los distritos municipales, los municipios, los entes universitarios autónomos y los órganos y dependencias de las ramas del poder público..."*

El Consejo de Estado declaró la nulidad de un concepto tributario expedido por la DIAN, según el cual, los entes universitarios autónomos no se encuentran exentos de este tributo. Según la sentencia, estos entes son organismos que hacen parte de la estructura de funcionamiento estatal, de naturaleza pública, y en esa medida están exentos del mencionado gravamen, consagrado para las entidades de derecho público.

El fallo, dictado por la Sección Cuarta o de Asuntos Económicos, se produjo como resultado de una acción de nulidad presentada por un particular contra el Concepto Tributario No. 054296 de 29 de junio de 2006.

De acuerdo con la tesis de la DIAN, los entes universitarios autónomos, titulares de autonomía constitucionalmente reconocida, si bien integran la administración pública, no hacen parte de las ramas del poder público y, por ello, no están exentos de tal tributo. En el fallo los jueces comparten el argumento de la demanda, pues los entes universitarios autónomos hacen parte de la estructura de funcionamiento estatal.

2.5 Exención del impuesto al patrimonio

La Ley 863 de 2003 en su artículo 17, entidades no sujetas al impuesto al patrimonio (art. 297 del ET) estableció que "no están obligadas a pagar el impuesto al patrimonio, las entidades a las que se refiere el numeral 1 del artículo 19, así como las relacionadas en los artículos 22, 23 del Estatuto Tributario, en el cual están incluidas las universidades en su calidad de entidades de educación superior sin ánimo de lucro.

3. SITUACIÓN ACTUAL DE LAS IES

En el país existen actualmente 283 instituciones de educación superior según la clasificación establecida por el Ministerio de Educación Nacional: 80 son universidades, 111 instituciones universitarias, 51 instituciones tecnológicas y 41 son instituciones de educación técnica profesional (Ver cuadro 1). El Ministerio reporta el SNIES (Sistema Nacional de Información de las Instituciones de Educación Superior) que hay 337 instituciones de educación superior, pero de esas 55 son seccionales, lo que baja la cifra a 282, de las cuales algunas no están operando y varias tienen seccionales y hasta regionales que funcionan como una IES pero legalmente no aparecen registradas, es decir no hacen parte de las incluidas en el SNIES⁹.

Cuadro 1
Entidades de Educación Superior en Colombia

Tipo Institución Educativa	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Institución Técnica Profesional	43	43	44	41	42	43	43	42
Institución Tecnológica	53	54	54	46	46	49	51	52
Institución Universitaria	94	96	96	98	103	107	109	110
Universidad	77	77	77	79	79	79	79	79
TOTAL INSTITUCIONES EDUCACION SUPERIOR	267	270	271	264	270	278	282	283
TOTAL ENTES UNIVERSITARIOS	171	173	173	177	182	186	188	189

Fuente: Observatorio de la Universidad Colombiana. SNIES – Ministerio de Educación Nacional.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos DIAN:

El número de matriculados en estas instituciones pasó de 1.000.148 de estudiantes en 2002 a 1.570.477 estudiantes en 2009. De esta última cifra, 185.322 estudiantes se matricularon en instituciones técnicas, 297.183 en instituciones tecnológicas y 1.087.942 en instituciones universitarias y universidades (Cuadro 2). Se espera que la cifra de matriculados en educación superior llegue a 1.670.990 estudiantes en 2010¹⁰

Cuadro 2
Alumnos matriculados Instituciones de Educación Superior
según nivel de formación. Años 2002-2009

Nivel de Formación	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009*
Técnica Profesional	54.422	84.652	120.320	136.509	171.362	205.586	223.062	185.322
Tecnológica	128.897	130.633	143.055	158.781	175.690	189.233	239.584	297.183
Universitaria	754.570	781.403	799.808	842.482	872.902	911.701	961.985	1.011.021
Especialización	55.133	43.783	39.893	45.970	47.506	40.866	44.706	54.904
Maestría	6.776	8.978	9.975	11.980	13.099	14.369	16.317	20.386
Doctorado	350	583	675	968	1.122	1.430	1.532	1.631
Total	1.000.148	1.050.032	1.113.726	1.196.690	1.281.681	1.363.185	1.487.186	1.570.447

Fuente: Observatorio de la Universidad Colombiana. SNIES – Ministerio de Educación Nacional.

* Información preliminar.

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos – DIAN

⁹ Observatorio de la Universidad Colombiana. En Colombia realmente no sabemos cuántas IES tenemos. Informe especial Febrero de 2009.

¹⁰ Observatorio de la Universidad Colombiana. Se espera que la cifra de matriculados en educación superior llegue a 1.670.990 estudiantes.

El comportamiento en los últimos años muestra un **aumento de 570.299 estudiantes matriculados**, comparando 2002 con 2009, de los cuales 461.345 correspondieron a IES públicas y 108.463 a IES privadas, es decir el 81% del incremento corresponde al incremento del número de estudiantes matriculados en IES públicas y el 19% restante por el aumento de estudiantes en las IES privadas (ver cuadro 3).

Cuadro 3
Alumnos matriculados por sector Instituciones de Educación Superior
2002-2009

Sector	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009*
Pública	416.722	474.145	545.185	588.051	659.228	737.780	822.770	878.558
Privada	583.426	575.887	568.541	608.639	622.453	625.405	664.416	691.889
Total	1.000.148	1.050.032	1.113.726	1.196.690	1.281.681	1.363.185	1.487.186	1.570.447

Fuente: MEN - SNIES

* Información preliminar

Como puede verse las IES aumentaron en más de la mitad el número de estudiantes matriculados en 2002, y en el caso de las públicas estas se duplicaron, así como los aportes estatales a las mismas se mantuvieron casi inalterados en términos reales, lo que constituiría la causa de sus problemas financieros, viéndose en la necesidad de utilizar otras fuentes adicionales de ingresos, como las matrículas, las donaciones, las consultorías, los cursos de extensión, arrendamientos y concesiones, con el fin de atenuar sus dificultades por la falta de presupuesto. Esto permite evidenciar que el presupuesto asociado a la educación superior estatal es mínimo cuando se evalúa su contribución al desarrollo. Es por ello que se requiere el incremento de la base presupuestal en un monto que considere las necesidades de las instituciones educativas y garantice su existencia.

La sentencia C-220 de la Corte Constitucional, de 1997, estableció que cuando a una universidad se le giran recursos de la Nación en un año determinado, para el siguiente, y de ahí en adelante, se debe girar al menos la misma cantidad de dinero, más el equivalente a la variación del IPC. El efecto de esta decisión es la creación de una base fija de recursos que se convirtió en un límite, inamovible en la práctica, tanto hacia arriba como hacia abajo. El Gobierno Nacional no gira dinero adicional a las universidades (en caso de un mejor recaudo tributario en un año cualquiera o de una específica necesidad de una universidad) porque sabe que no puede disminuir ese dinero en lo venidero.

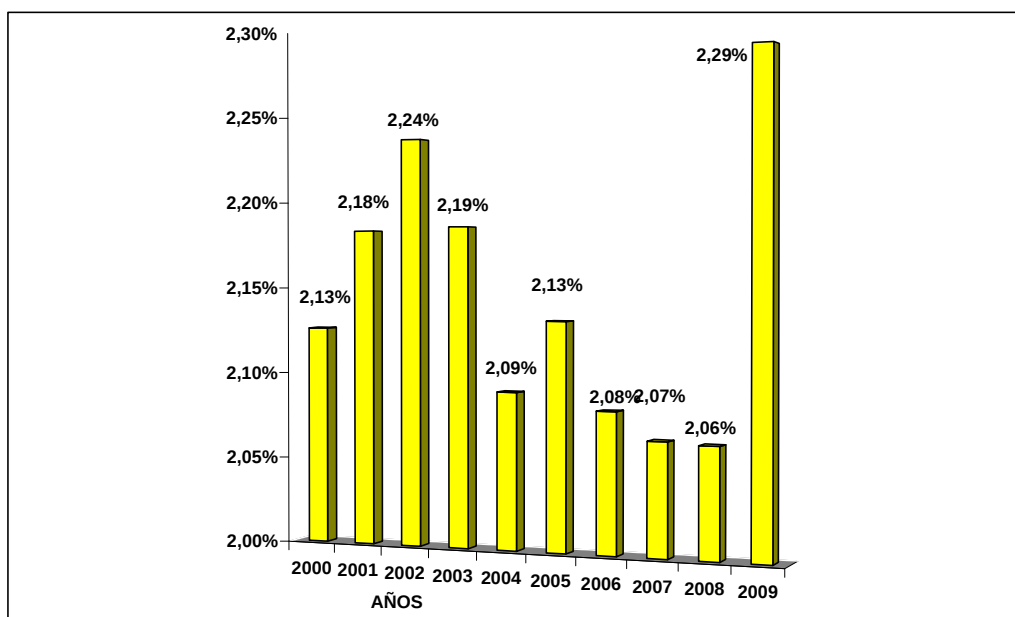
Como resultado de la acción del Estado y de la respuesta de la educación privada en la prestación del servicio de educación superior, se cuenta para el año 2009 con más de 238 IES, con ingresos netos de \$11.5 billones, equivalentes a 2,26% del Producto Interno Bruto.

Estas cifras, muestran el poco peso que tiene este sector en la economía colombiana. En la siguiente gráfica se evidencia la evolución de la participación de los ingresos de las IES en el

Producto Interno Bruto desde el año 2000 hasta el año gravable 2009, la cual como puede observarse a tendido a disminuirse, presentando un repunte en 2009.

Grafico 1

Participación de los Ingresos Netos de las IES en el PIB
Años gravables 2000 a 2009

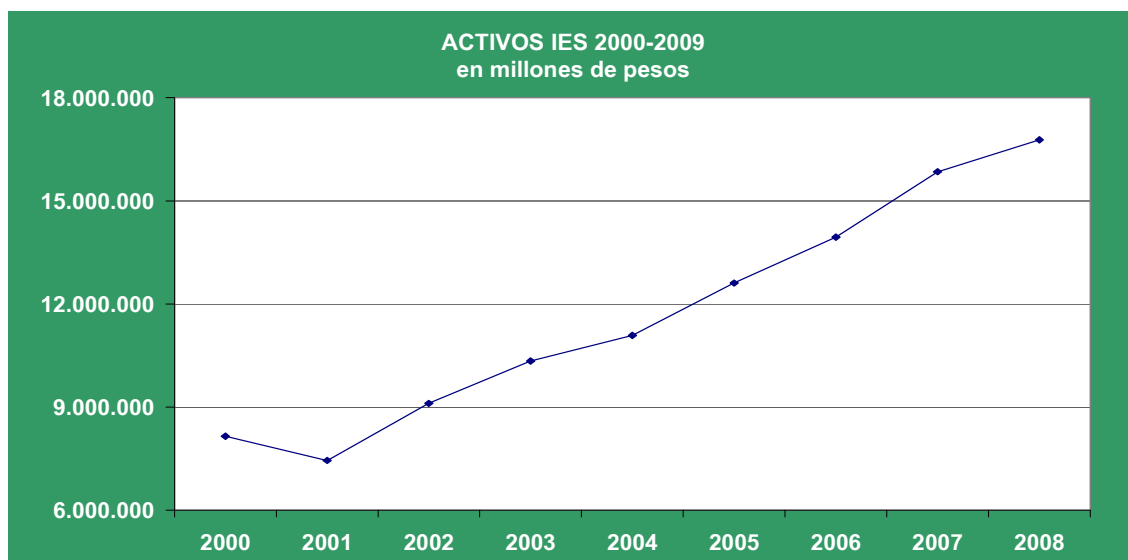


Fuente: Bodega de Datos. Declaraciones de Ingresos y Patrimonio años gravables 20 00-2009.
Coordinación de Estudios Económicos. SGAO - DIAN
Elaboró: Coordinación Estudios Económicos DIAN

Los datos financieros de las declaraciones de ingresos y patrimonio de las IES arrojan como resultado para el periodo de estudio un crecimiento sostenido tanto de los activos, como de los pasivos, el patrimonio y sus ingresos, en el periodo 2000-2009, como se puede observar en las siguientes gráficas que se presentan más adelante.

En el caso de los activos de las IES, el crecimiento ha sido positivo a partir de 2000, y para el año 2009 su monto alcanza la suma \$18,6 billones de pesos (ver gráfico 2), constituidos principalmente por el efectivo y los activos físicos los cuales representan para el mismo año el 29% y el 36.5% del total, respectivamente (ver anexo estadístico).

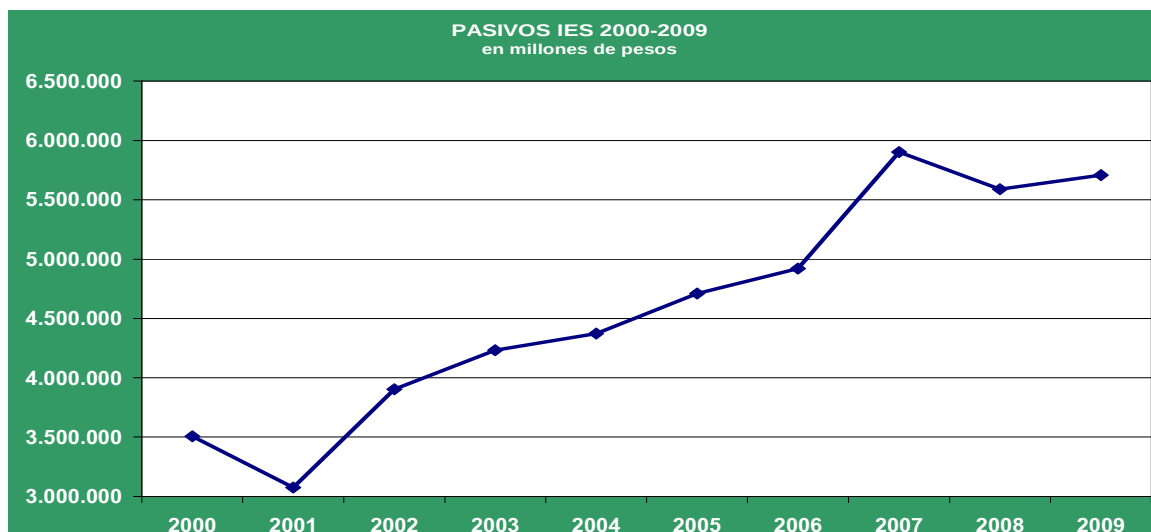
Grafico 2



Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio años gravables 2000-2009. Bodega de datos CEE-DIAN
Elaboró: Coordinación Estudios Económicos DIAN

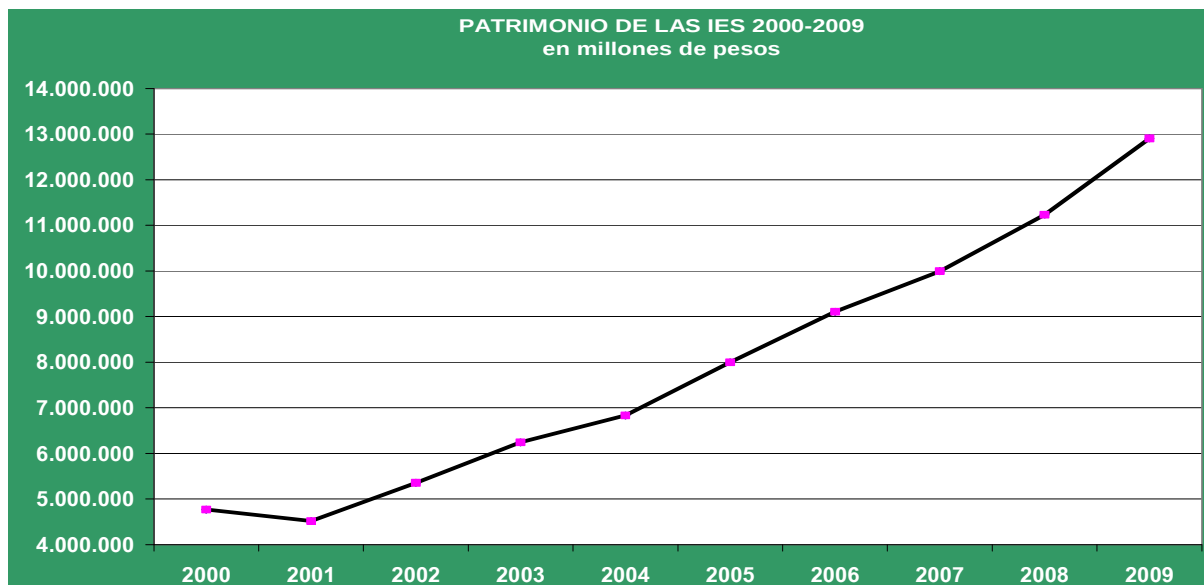
Los pasivos por su parte, crecen a un ritmo menor que los activos, dejando como resultado entidades más consolidadas en cuanto a la formación de patrimonio (ver gráfico 3). Para el año 2009, el patrimonio total de las IES ascendía a \$12,9 billones (ver gráfico 4).

Grafico 3



Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio años gravables 2000-2009. Bodega de datos CEE-DIAN
Elaboró: Coordinación Estudios Económicos DIAN

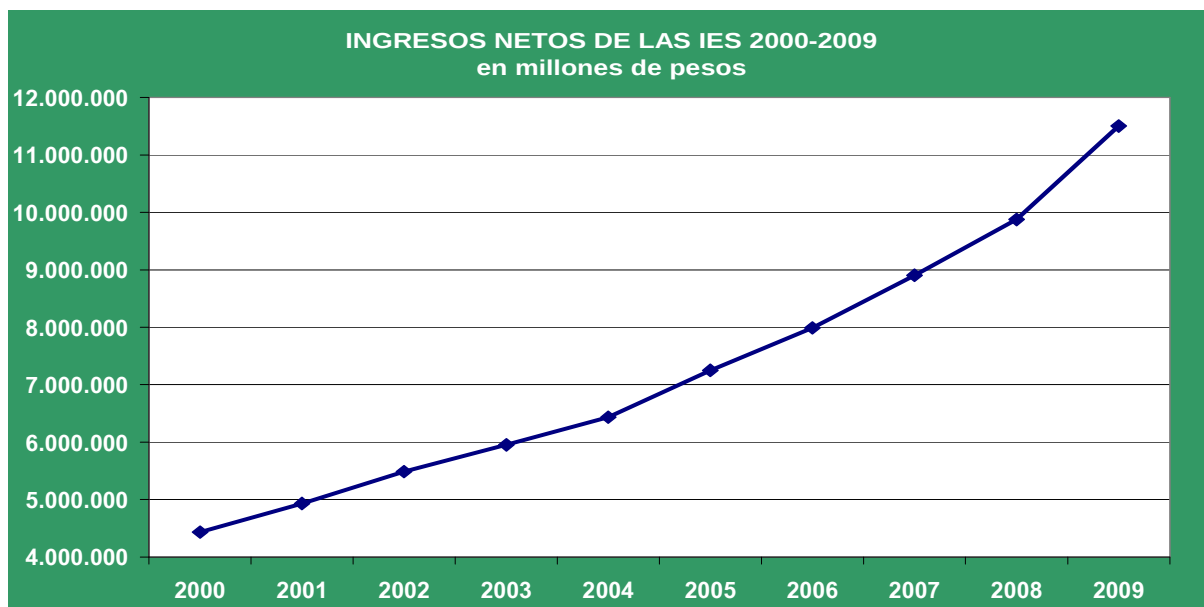
Grafico 4



Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio años gravables 2000-2009. Bodega de datos CEE-DIAN
Elaboró: Coordinación Estudios Económicos DIAN

Las IES, han tenido un nivel de ingresos netos creciente a partir del año 2000, logrando un crecimiento promedio anual del 11% (ver gráfico 5).

Grafico 5

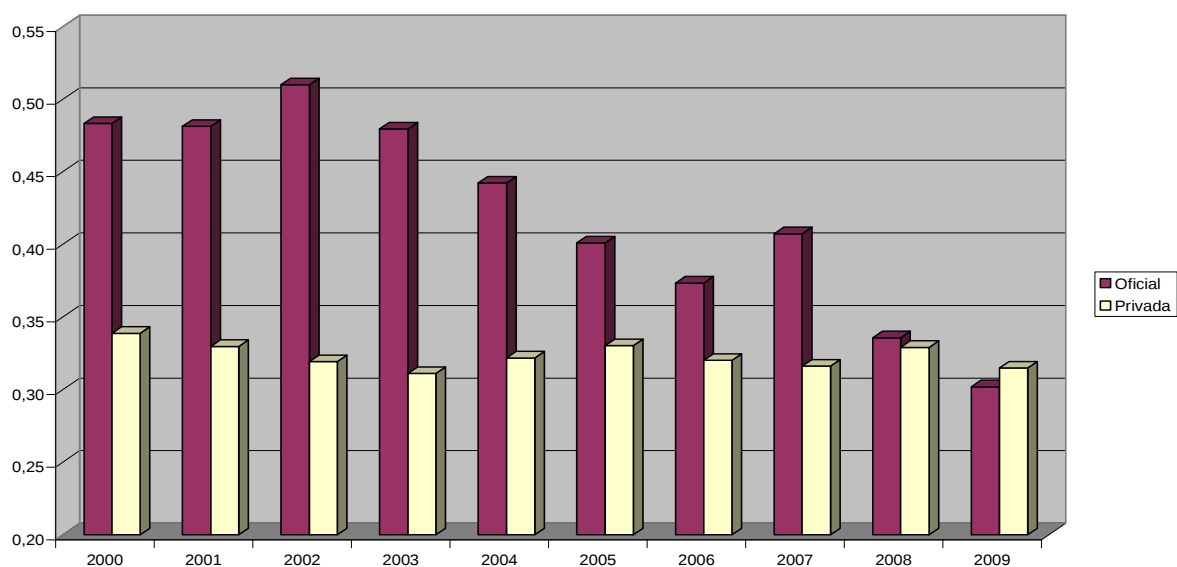


Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio años gravables 2000-2009. Bodega de datos CEE-DIAN
Elaboró: Coordinación Estudios Económicos DIAN

El cálculo de la razón de endeudamiento a partir de los datos de activos y pasivos de las IES, arroja los resultados que se muestran en la siguiente gráfica, cuyo índice para el año 2009 es de 30% para las IES oficiales y 31% para las privadas, y muestra una tendencia a la baja en las IES oficiales (ver gráfico 6).

Gráfico 6

RAZON DE ENDEUDAMIENTO IES
Años 2000-2009



Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio años gravables 2000-2009. Bodega de datos CEE-DIAN
Elaboró: Coordinación Estudios Económicos DIAN

4. COSTO FISCAL DE LOS PRINCIPALES BENEFICIOS TRIBUTARIOS DE LAS IES

4.1 *Beneficio tributario del impuesto a la renta*

4.1.1 Metodología de cálculo

El costo fiscal del impuesto a la renta de las **Instituciones de Educación Superior – IES**, en su condición de no contribuyentes de renta, se obtuvo a partir de los ingresos netos, y los costos y deducciones, consignados en las declaraciones de ingresos y patrimonio consolidados para un total 282 establecimientos¹¹ aprobados como tal por el Ministerio de Educación, con los cuales se calculó la posible renta líquida gravable de cada una y se estimó el recaudo a partir de la tarifa nominal vigente para cada año, correspondiente a la tarifa general del impuesto a la renta para el período 2004-2009 (35% de 2004 a 2006, 34% en 2007 y 33% para 2008 y 2009). Adicionalmente, se calculó la renta presuntiva, solo para aquellos casos en que la renta líquida estimada fuese negativa.

La información relativa a las instituciones que conforman el sector de educación superior y sus respectivos NIT se extrajo del Sistema Nacional de Información de Educación Superior – SNIES y la información para el cálculo de la posible renta gravable se extrajo de las declaraciones que reposan en la Bodega de Datos de la Coordinación de Estudios Económicos de la DIAN.

La muestra y la proyección se realizó para el periodo comprendido entre los años 2004 y 2008, utilizando el método de **pérdida de recaudación** por tratarse de un cálculo ex post al otorgamiento del beneficio tributario.

Teniendo en cuenta que no están obligadas a declarar, el cálculo de la renta líquida se efectuó a partir de la información de los renglones correspondientes a ingresos totales, costos y deducciones de las declaraciones de ingresos y patrimonio para la totalidad de las IES acreditadas en el sistema de información del Ministerio de Educación, existentes en la Bodega de Datos de la Coordinación de Estudios Económicos y, a partir de ella, se calculó la renta líquida, restando los dos últimos del primero. Igualmente si la operación no generaba saldo positivo, es decir renta líquida negativa, se efectuó el correspondiente cálculo de la renta presuntiva.

Para efectos del análisis de los resultados, se obtuvo la relación del posible recaudo estimado de renta IES, sin exenciones, con respecto al PIB y el recaudo total del impuesto a la renta.

4.1.2 Resultados obtenidos

Los resultados se obtuvieron a través de un ejercicio en el que se calculó el pago del impuesto de renta si las IES fueran contribuyentes del impuesto de renta. En efecto se proyectaron las declaraciones de renta para el total de las IES de manera agregada, es decir se calculó en primer lugar la renta líquida y se aplicó la tarifa de impuesto a la renta sin exención a la tasa

¹¹ El número se obtiene después de depurar de la base, las IES que aparecen varias veces por tener varias sedes.

nominal para el año correspondiente. En los casos en que la renta líquida gravable arrojó valores negativos, se les calculó la renta presuntiva.

El resultado obtenido fue un costo fiscal para el periodo total de estudio equivalente a 2 billones de pesos y, para el año gravable 2009, de \$ 452,5 mm (ver cuadro 4) que representan el 0,09% de PIB y el 1.47% del recaudo por renta (ver cuadro 5).

Cuadro 4
Estimación del posible impuesto de renta a cargo de las IES
Años gravables 2004 – 2009*. Millones de pesos

Año gravable	Renta líquida proyectada	Impuesto estimado **
2004	666.194	233.168
2005	860.063	301.022
2006	705.052	246.768
2007	928.613	315.729
2008	1.357.449	447.958
2009	1.371.185	452.491
Total	5.888.556	1.997.136

* Cálculos de los autores.

** 2004 a 2006 tarifa del 35%, 2007 tarifa del 34%, 2008 y 2009 del 33%.

No incluye sobretasa.

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio Bodega de Datos CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos DIAN

Cuadro 5
Recaudo estimado renta Instituciones de Educación Superior porcentaje PIB
y del recaudo de renta. Años gravables 2004 – 2009. Millones de pesos

Año Gravable	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Impuesto estimado * = (1)	233.168	301.022	246.768	315.729	447.958	452.491
Total Renta año = (2)	15.955.334	18.538.970	22.419.113	24.741.645	26.666.889	30.693.656
PIB nominal = (3)	307.759.000	340.152.000	383.898.000	431.072.000	481.037.000	508.532.000
Relación % (4) = (1)/(2)	1,46	1,62	1,10	1,28	1,68	1,47
Relación % (5) = (1)/(3)	0,08	0,09	0,06	0,07	0,09	0,09

* Cálculos de los autores

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio Bodega de Datos CEE-DIAN; supuestos Macro CONFIS

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos DIAN

Los beneficios tributarios concedidos a las IES públicas, para el año gravable 2009, estarían en el orden de los \$ 259,5 mm en renta (ver Cuadro 6) y 69,9 mm en impuesto al patrimonio para las IES sujetas del mismo (ver Cuadro 8), que representan un gasto tributario por cada estudiante matriculado de \$ 295.329 por el lado de la renta y \$ 79.561 por patrimonio. Los cuales sumados a los aportes que efectúa el Gobierno vía presupuesto (\$2,59 millones en promedio por alumno para la vigencia fiscal 2009) constituyen una cifra significativa (\$2,97

millones para el año 2009) en el valor de la matrícula de un universitario beneficiario de educación en es sector público.

Cuadro 6.
Aportes gasto tributario y gasto público social por estudiante matriculado
en las IES oficiales. Años2006-2009. Millones de pesos

AÑO	Total matriculados	Impuesto Renta estimado * (millones \$)	Impuesto Renta estimado */total matriculados (1) \$	Gasto social IES* (millones de pesos)	Gasto social IES/Total matriculados U (2) \$	(3)=(1)+(2) \$
2006	659.228	121.958	185.001	2.017.645	3.060.617	3.245.618
2007	737.780	175.450	237.808	1.989.834	2.697.056	2.934.864
2008	822.770	290.349	352.892	2.061.247	2.505.252	2.858.144
2009	878.558	259.463	295.329	2.278.889	2.593.897	2.889.226

* Cálculos de los autores

Fuente: MEN - SNIES; Gasto social vigencias fiscales 2006-2009 DGPPN-MHCP

Elaboró: Coordinación Estudios Económicos DIAN.

De otro lado, el costo fiscal de la exenciones a las instituciones de educación superior de carácter privado alcanzan la suma de \$193.028 mm para el año gravable de 2009 para el impuesto de renta y \$ 48.8 en patrimonio, es decir \$ 349.535 por cada estudiante de las IES privadas, \$ 278.986 por concepto de renta (ver cuadro 7) y \$ 70.549 por impuesto al patrimonio (ver cuadro 8).

Cuadro 7.
Aportes gasto tributario por estudiante matriculado en IES privadas
Periodo 2006 - 2009

AÑO	Total matriculados	Impuesto Renta estimado* (millones \$)	Impuesto Renta estimado */total matriculados (1)
2006	622.453	124.810	200.514
2007	625.405	140.278	224.300
2008	664.416	157.609	237.215
2009	691.889	193.028	278.986

* Cálculos de los autores

Fuente: MEN - SNIES; DIAN

Elaboró: Coordinación Estudios Económicos DIAN.

4.2 Beneficio tributario impuesto al patrimonio

4.2.1 Metodología de cálculo

Para calcular el costo fiscal del impuesto al patrimonio, eximido a las IES, se tomó el patrimonio líquido declarado por cada una para el año gravable 2007 y se elaboró el listado de las que superaron el tope de los \$ 3.0 mm de patrimonio líquido para ser sujetos del impuesto. Luego, a los patrimonios que superaron el tope se les aplicó la tarifa del 1,2% correspondiente para obtener el beneficio tributario del primer año y este se multiplico por cuatro que es el número de años gravables que corresponden al período 2007-2010.

4.2.2 Resultados obtenidos

De la proyección efectuada se obtuvo que, por cada año, la nación deja de percibir \$ 118,7 mm de acuerdo con el patrimonio líquido declarado para el año gravable 2007. Es decir un total de \$ 474,8 mm en el periodo de vigencia del impuesto: 2007-2010, de los cuales \$ 279,6 corresponden a las IES públicas y los restantes \$ 195,2 a las privadas.

Cuadro 8
Costo fiscal Impuesto al Patrimonio Instituciones de Educación Superior. Millones de pesos

Entidad	Patrimonio líquido Año Gravable 2007	Impuesto al Patrimonio *	
		Proyectado año	2007-2010
Oficial	5.824.949	69.899	279.598
Privada	4.067.668	48.812	195.248
Total U. Patrimonio mayor \$3.0 mm	9.892.617	118.711	474.846

* Cálculos de los autores

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio Bodega de Datos CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos DIAN

5. CONSIDERACIONES FINALES

Si bien el beneficio tributario del impuesto de renta de las universidades, en 2009 sería de \$ 452.5 mm, el más alto para los años del periodo de estudio, su costo fiscal representa solamente el 0.09% del PIB y el 1.47% del recaudo de los ingresos que administra la **DIAN** en el impuesto a la renta.

Los beneficios tributarios concedidos a las IES públicas, para el año gravable 2009, estarían en el orden de los \$ 259,5 mm en renta y 69,9 mm en impuesto al patrimonio, que representan un gasto tributario por cada estudiante matriculado de \$ 295.329 por el lado de la renta y \$ 79.561 por patrimonio para ese año. Estos sumados a los aportes que efectúa el Gobierno vía presupuesto (\$2,59 millones en promedio por alumno) estarían representando un ayuda estatal del orden de los \$2,97 millones por estudiante matriculado en el sector público.

De otro lado, el costo fiscal de la exenciones a las instituciones de educación superior de carácter privado alcanzan la suma de \$193.028 mm para el año gravable de 2009 para el impuesto de renta y \$ 48.8 en patrimonio, es decir \$ 349.535 por cada estudiante de las IES privadas, \$ 278.986 por concepto de renta y \$ 70.549 por impuesto al patrimonio.

De todas maneras son ingresos adicionales que la nación podría obtener, pero gravarlas por ahora no resulta conveniente, dado que de lo que se trata es de garantizar el derecho fundamental a la educación, consagrado por nuestra Constitución Política, a través de su financiación. Al contrario, parecería necesario que el Estado encuentre mejores mecanismos de estímulo al desarrollo de la educación, tanto pública como privada, dadas las enormes necesidades existentes en esta materia y los altos índices de pobreza que se muestran recientemente para la población colombiana.

También sería útil e importante que los interesados en la materia y los entes encargados, realizaran estudios acerca de la efectividad de éste gasto tributario en relación con la calidad y la cobertura de la educación universitaria y en la participación de las personas de más bajos recursos que es hacia donde deben orientarse los recursos del Estado.

BIBLIOGRAFÍA

1. ALBARRACÍN, Ivonne, PARRA Gloria Yori y SIERRA Pastor Hamleth. El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en el impuesto sobre la renta e IVA. Años gravables 2007-2008. En: Cuaderno de Trabajo No. 37 DIAN. Bogotá: Coordinación de Estudios Económicos, 2009.
2. ARIAS, Eulalia y SÁNCHEZ, Francisco. Bienes públicos preferentes: Salud y educación. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2008.
3. BERMEJO, Ramiro y GRANDE, Tomaza. Análisis de programas de bienes públicos puros, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2008.
4. Bodega de datos. Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional. DIAN.
5. CORREDOR DE CASTAÑO, Nelly. Finanzas Públicas I. Escuela Superior de Administración Pública –ESAP.- 1991.
6. DE LA HOZ César Enrique. El país está condenado a una educación superior de segunda. [online]. El Observatorio de la Universidad Colombiana - Diciembre de 2010. En: <www.universidad.edu.co>.
7. El Observatorio de la Universidad Colombiana. En Colombia realmente no sabemos cuántas IES tenemos. Febrero 2009. En: <www.universidad.edu.co>.
8. El Observatorio de la Universidad Colombiana. El Observatorio de la Universidad Colombiana analiza los valores de matrícula de conocidos programas profesionales en las más nombradas instituciones de educación superior privadas y analiza si sus precios tienen relación con la calidad. Octubre 2007. En: <www.universidad.edu.co>.
9. Movimiento Visionario por Colombia (Partido Verde). Quiénes somos. Nuestros principios. Mayor equidad por la vía de la educación. [online] Tipo: pdf. Bogotá: Movimiento Visionarios por Colombia, 2009. En <<http://www.visionariosporcolombia.com/index.shtml?apc=a1-1---&x=31>>.
10. Gerencie.com Colombia. Las Universidades no son responsables del IVA. [online] Neiva, Colombia: Gerencie.com. 2010. En: <http://www.gerencie.com/universidades-no-son-responsables-del-impuesto-a-las-ventas.html>.
11. 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.
12. Piza y Caballero Consultores. Diagnóstico Tributario Universidad Nacional de Colombia. Bogotá: abril, 2009.
13. UAE. DIAN. Cartilla declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio para personas jurídicas y asimiladas. Año gravable 2008. Bogotá, DIAN, 2009.
14. UAE. DIAN. Estatuto Tributario 2008. Bogotá, Legis Editores S. A., 2008.
15. Universidad Austral de Chile. Tributación Universidades. [online]. Valdivia, Chile: UACH online, 2010. En: <[http://www.uach.cl/direccion/finanzas/contabilidad/ conta_tributacion.html](http://www.uach.cl/direccion/finanzas/contabilidad/conta_tributacion.html)>.
16. VILLAMIL ARDILA, Carol. Alcance de la autonomía universitaria en Colombia, 1980-2002. Una reflexión desde la evolución legislativa y jurisprudencial. [online]. Bogotá: Aspucol, 2010. En: <http://www.aspucol.org/16-articulos/gobernabilidad_y_autonomia/>.

ANEXO NORMATIVO

1. La educación en la Constitución Nacional.

La consagración de la educación como derecho fundamental se hizo en el capítulo de los derechos sociales, económicos y culturales de la CN:

“Artículo 64. Es deber del Estado promover el acceso progresivo a la propiedad de la tierra de los trabajadores agrarios, en forma individual o asociativa, y a los servicios de educación, salud, vivienda, seguridad social, recreación, crédito, comunicaciones, comercialización de los productos, asistencia técnica y empresarial, con el fin de mejorar el ingreso y calidad de vida de los campesinos.

Artículo 67. La educación es un derecho de la persona y un servicio público que tiene una función social: con ella se busca el acceso al conocimiento, a la ciencia, a la técnica, y a los demás bienes y valores de la cultura.

La educación será gratuita en las instituciones del Estado, sin perjuicio del cobro de derechos académicos a quienes puedan sufragarlos.

Corresponde al Estado regular y ejercer la suprema inspección y vigilancia de la educación con el fin de velar por su calidad, por el cumplimiento de sus fines y por la mejor formación moral, intelectual y física de los educandos; garantizar el adecuado cubrimiento del servicio y asegurar a los menores las condiciones necesarias para su acceso y permanencia en el sistema educativo.

La Nación y las entidades territoriales participarán en la dirección, financiación y administración de los servicios educativos estatales, en los términos que señalen la Constitución y la ley”.

La CN, también prevé la existencia de órganos autónomos e independientes a las ramas del poder para lo cual otorga a las universidades el principio de autonomía:

“Artículo 69. Se garantiza la autonomía universitaria. Las universidades podrán darse sus directivas y regirse por sus propios estatutos, de acuerdo con la ley.

La ley establecerá un régimen especial para las universidades del Estado.

El Estado fortalecerá la investigación científica en las universidades oficiales y privadas y ofrecerá las condiciones especiales para su desarrollo.

El Estado facilitará mecanismos financieros que hagan posible el acceso de todas las personas aptas a la educación superior.

Artículo 70. El Estado tiene el deber de promover y fomentar el acceso a la cultura de todos los colombianos en igualdad de oportunidades, por medio de la educación

permanente y la enseñanza científica, técnica, artística y profesional en todas las etapas del proceso de creación de la identidad nacional.

La cultura en sus diversas manifestaciones es fundamento de la nacionalidad. El Estado reconoce la igualdad y dignidad de todas las que conviven en el país.

El Estado promoverá la investigación, la ciencia, el desarrollo y la difusión de los valores culturales de la Nación.

Artículo 113. Son Ramas del Poder Público, la legislativa, la ejecutiva, y la judicial. Además de los órganos que las integran existen otros, autónomos e independientes, para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. Los diferentes órganos del Estado tienen funciones separadas pero colaboran armónicamente para la realización de sus fines."

La Constitución Política también incorporó dentro de la definición de estado social de derecho, bajo el cual consagró nuestra nación, el concepto de gasto público social en la que incluyó el gasto en educación:

"Artículo 350. La ley de apropiaciones deberá tener un componente denominado gasto público social que agrupará las partidas de tal naturaleza, según definición hecha por la ley orgánica respectiva. Excepto en los casos de guerra exterior o por razones de seguridad nacional, el gasto público social tendrá prioridad sobre cualquier otra asignación.

En la distribución territorial del gasto público social se tendrá en cuenta el número de personas con necesidades básicas insatisfechas, la población, y la eficiencia fiscal y administrativa, según reglamentación que hará la ley.

El presupuesto de inversión no se podrá disminuir porcentualmente con relación al año anterior respecto del gasto total de la correspondiente ley de apropiaciones.

Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

Artículo 366. El bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población son finalidades sociales del Estado. Será objetivo fundamental de su actividad la solución de las necesidades insatisfechas de salud, de educación, de saneamiento ambiental y de agua potable.

Para tales efectos, en los planes y presupuestos de la Nación y de las entidades territoriales, el gasto público social tendrá prioridad sobre cualquier otra asignación".

2. La Ley 30 de 1992

TÍTULO I. FUNDAMENTOS DE LA EDUCACIÓN SUPERIOR CAPÍTULO I. PRINCIPIOS

Artículo 1. La Educación Superior es un proceso permanente que posibilita el desarrollo de las potencialidades del ser humano de una manera integral, se realiza con posterioridad a la educación media o secundaria y tiene por objeto el pleno desarrollo de los alumnos y su formación académica o profesional.

Artículo 2. La Educación Superior es un servicio público cultural, inherente a la finalidad social del Estado.

Artículo 3. El Estado, de conformidad con la Constitución Política de Colombia y con la presente Ley, garantiza la autonomía universitaria y vela por la calidad del servicio educativo a través del ejercicio de la suprema inspección y vigilancia de la Educación Superior.

Artículo 4. La Educación Superior, sin perjuicio de los fines específicos de cada campo del saber, despertará en los educandos un espíritu reflexivo, orientado al logro de la autonomía personal, en un marco de libertad de pensamiento y de pluralismo ideológico que tenga en cuenta la universalidad de los saberes y la particularidad de las formas culturales existentes en el país. Por ello, la Educación Superior se desarrollará en un marco de libertades de enseñanza, de aprendizaje, de investigación y de cátedra.

Artículo 5. La Educación Superior será accesible a quienes demuestren poseer las capacidades requeridas y cumplan con las condiciones académicas exigidas en cada caso.

CAPÍTULO II. OBJETIVOS

Artículo 6. Son objetivos de la Educación Superior y de sus instituciones:

- a) Profundizar en la formación integral de los colombianos dentro de las modalidades y calidades de la Educación Superior, capacitándolos para cumplir las funciones profesionales, investigativas y de servicio social que requiere el país.
- b) Trabajar por la creación, el desarrollo y la transmisión del conocimiento en todas sus formas y expresiones y, promover su utilización en todos los campos para solucionar las necesidades del país.
- c) Prestar a la comunidad un servicio con calidad, el cual hace referencia a los resultados académicos, a los medios y procesos empleados, a la infraestructura institucional, a las dimensiones cualitativas y cuantitativas del mismo y a las condiciones en que se desarrolla cada institución.
- d) Ser factor de desarrollo científico, cultural, económico, político y ético a nivel nacional y regional.
- e) Actuar armónicamente entre sí y con las demás estructuras educativas y formativas.
- f) Contribuir al desarrollo de los niveles educativos que le preceden para facilitar el logro de sus correspondientes fines.

- g) Promover la unidad nacional, la descentralización, la integración regional y la cooperación interinstitucional con miras a que las diversas zonas del país dispongan de los recursos humanos y de las tecnologías apropiadas que les permitan atender adecuadamente sus necesidades.
- h) Promover la formación y consolidación de comunidades académicas y la articulación con sus homólogas a nivel internacional.
- i) Promover la preservación de un medio ambiente sano y fomentar la educación y cultura ecológica.
- j) Conservar y fomentar el patrimonio cultural del país.

CAPÍTULO III. CAMPOS DE ACCIÓN Y PROGRAMAS ACADÉMICOS

Artículo 7. Los campos de acción de la Educación Superior, son: El de la técnica, el de la ciencia el de la tecnología, el de las humanidades, el del arte y el de la filosofía.

Artículo 8. Los programas de pregrado y de postgrado que ofrezcan las instituciones de Educación Superior, harán referencia a los campos de acción anteriormente señalados, de conformidad con sus propósitos de formación.

Artículo 9. Los programas de pregrado preparan para el desempeño de ocupaciones, para el ejercicio de una profesión o disciplina determinada, de naturaleza tecnológica o científica o en el área de las humanidades, las artes y la filosofía. También son programas de pregrado aquellos de naturaleza multidisciplinaria conocidos también como estudios de artes liberales, entendiéndose como los estudios generales en ciencias, artes o humanidades, con énfasis en algunas de las disciplinas que hacen parte de dichos campos.

CAPÍTULO IV. DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR

Artículo 16. Son instituciones de Educación Superior:

- a) Instituciones Técnicas Profesionales.
- b) Instituciones Universitarias o Escuelas Tecnológicas.
- c) Universidades.

Artículo 18. Son instituciones universitarias o escuelas tecnológicas, aquellas facultadas para adelantar programas de formación en ocupaciones, programas de formación académica en profesiones o disciplinas y programas de especialización.

Artículo 19. Son universidades las reconocidas actualmente como tales y las instituciones que acrediten su desempeño con criterio de universalidad en las siguientes actividades: La investigación científica o tecnológica; la formación académica en profesiones o disciplinas y la producción, desarrollo y transmisión del conocimiento y de la cultura universal y nacional. Estas instituciones están igualmente facultadas para adelantar programas de formación en ocupaciones, profesiones o disciplinas, programas de especialización, maestrías, doctorados y post-doctorados, de conformidad con la presente Ley.

Artículo 20. El Ministro de Educación Nacional previo concepto favorable del Consejo Nacional de Educación Superior (CESU), podrá reconocer como universidad, a partir de

la vigencia de la presente Ley, a las instituciones universitarias o escuelas tecnológicas que dentro de un proceso de acreditación demuestren tener:

- a) Experiencia en investigación científica de alto nivel.
- b) Programas académicos y además programas en Ciencias Básicas que apoyen los primeros.
- c) Facúltese al Gobierno Nacional, para que dentro del término de seis (6) meses, establezca los otros requisitos que se estimen necesarios para los fines del presente artículo. Estos requisitos harán referencia, especialmente, al número de programas, número de docentes, dedicación y formación académica de los mismos e infraestructura.

Artículo 21. Solamente podrán ser autorizadas por el Ministro de Educación Nacional para ofrecer programas de maestría, doctorado y post-doctorado y otorgar los respectivos títulos, previo concepto favorable del Consejo Nacional de Educación Superior (CESU), aquellas universidades que satisfagan los requisitos contemplados en los artículos 19 y 20.

PARÁGRAFO. Podrán también ser autorizadas por el Ministro de Educación Nacional para ofrecer programas de maestrías y doctorados y expedir los títulos correspondientes, las universidades, las instituciones universitarias o escuelas tecnológicas, que sin cumplir con el requisito establecido en el literal b) del artículo 20, cumplan con los requisitos de calidad según el Sistema Nacional de Acreditación, en los campos de acción afines al programa propuesto, previo concepto favorable del Consejo Nacional de Educación Superior (CESU).

Artículo 22. El Ministro de Educación Nacional, previo concepto favorable del Consejo Nacional de Educación Superior (CESU), podrá aprobar el funcionamiento de nuevas instituciones de Educación Superior y determinará el campo o campos de acción en que se puedan desempeñar, su carácter académico y de conformidad con la presente Ley.

- a. Experiencia en investigación científica de alto nivel.
 - b. Programas académicos y además programas en Ciencias Básicas que apoyen los primeros.
- Artículo subrogado por el artículo 264 del Decreto Extraordinario 1122 de 1999, publicado en el Diario Oficial No. 43.622 del 29 de junio de 1999.

Artículo 23. Por razón de su origen, las instituciones de educación superior se clasifican en: estatales u oficiales, privadas y de economía solidaria.

CAPÍTULO VI. AUTONOMÍA DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR

Artículo 28. La autonomía universitaria consagrada en la Constitución Política de Colombia y de conformidad con la presente Ley, reconoce a las universidades el derecho a darse y modificar sus estatutos, designar sus autoridades académicas y administrativas, crear, organizar y desarrollar sus programas académicos, definir y organizar sus labores formativas, académicas, docentes, científicas y culturales, otorgar los títulos correspondientes, seleccionar a sus profesores, admitir a sus alumnos y adoptar sus correspondientes regímenes y establecer, arbitrar y aplicar sus recursos para el cumplimiento de su misión social y de su función institucional.

Artículo 29. La autonomía de las instituciones universitarias o escuelas tecnológicas y de las instituciones técnicas profesionales estará determinada por su campo de acción y de acuerdo con la presente Ley en los siguientes aspectos:

- a) Darse y modificar sus estatutos.
- b) Designar sus autoridades académicas y administrativas.
- c) Crear, desarrollar sus programas académicos, lo mismo que expedir los correspondientes títulos.
- d) Definir y organizar sus labores formativas, académicas, docentes, científicas, culturales y de extensión.
- e) Seleccionar y vincular a sus docentes, lo mismo que a sus alumnos.
- f) Adoptar el régimen de alumnos y docentes.
- g) Arbitrar y aplicar sus recursos para el cumplimiento de su misión social y de su función institucional.

PARÁGRAFO. Para el desarrollo de lo contemplado en los literales a) y e) se requiere notificación al Ministro de Educación Nacional, a través del Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior (ICFES).

Artículo 30. Es propio de las instituciones de Educación Superior la búsqueda de la verdad, el ejercicio libre y responsable de la crítica, de la cátedra y del aprendizaje de acuerdo con la presente Ley.

CAPÍTULO VII. DEL FOMENTO, DE LA INSPECCIÓN Y VIGILANCIA

Artículo 31. De conformidad con los artículos 67 y 189, numerales 21, 22 y 26 de la Constitución Política de Colombia y de acuerdo con la presente Ley, el fomento, la inspección y vigilancia de la enseñanza que corresponde al Presidente de la República, estarán orientados a:

- a) Proteger las libertades de enseñanza, aprendizaje, investigación y cátedra.
- b) Vigilar que se cumpla e impere plena e integralmente la garantía constitucional de la autonomía universitaria.
- c) Garantizar el derecho de los particulares a fundar establecimientos de Educación Superior conforme a la ley.
- d) Adoptar medidas para fortalecer la investigación en las instituciones de Educación Superior y ofrecer las condiciones especiales para su desarrollo.
- e) Facilitar a las personas aptas el acceso al conocimiento, a la ciencia, a la técnica, al arte y a los demás bienes de la cultura, así como los mecanismos financieros que lo hagan viable.
- f) Crear incentivos para las personas e instituciones que desarrollen y fomenten la técnica, la ciencia, la tecnología, las humanidades, la filosofía y las artes.
- g) Fomentar la producción del conocimiento y el acceso del país al dominio de la ciencia, la tecnología y la cultura.
- h) Propender por la creación de mecanismos de evaluación de la calidad de los programas académicos de las instituciones de Educación Superior.
- i) Fomentar el desarrollo del pensamiento científico y pedagógico en Directivos y docentes de las instituciones de Educación Superior.

Artículo 32. La suprema inspección y vigilancia a que hace relación el artículo anterior, se ejercerá indelegablemente, salvo lo previsto en el artículo 33 de la presente Ley, a través del desarrollo de un proceso de evaluación que apoye, fomente y dignifique la Educación Superior, para velar por:

- a) La calidad de la Educación Superior dentro del respeto a la autonomía universitaria y a las libertades de enseñanza, aprendizaje, investigación y cátedra.
- b) El cumplimiento de sus fines.
- c) La mejor formación moral, intelectual y física de los educandos.
- d) El adecuado cubrimiento de los servicios de Educación Superior.
- e) Que en las instituciones privadas de Educación Superior, constituidas como personas jurídicas de utilidad común, sus rentas se conserven y se apliquen debidamente y que en todo lo esencial se cumpla con la voluntad de sus fundadores. Por consiguiente, quien invierta dineros de propiedad de las entidades aquí señaladas, en actividades diferentes a las propias y exclusivas de cada institución será incurso en Peculado por Extensión.
- f) Que en las instituciones oficiales de Educación Superior se atienda a la naturaleza de servicio público cultural y a la función social que les es inherente, se cumplan las disposiciones legales y estatutarias que las rigen y que sus rentas se conserven y se apliquen debidamente.

El ejercicio de la suprema inspección y vigilancia implica la verificación de que en la actividad de las instituciones de Educación Superior se cumplan los objetivos previstos en la presente Ley y en sus propios estatutos, así como los pertinentes al servicio público cultural y a la función social que tiene la educación.

Artículo 33. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 211 de la Constitución Política de Colombia, el Presidente de la República podrá delegar en el Ministro de Educación Nacional todas las funciones señaladas en los artículos 31 y 32 de la presente Ley. La suprema inspección y vigilancia de las instituciones de Educación Superior será ejercida por el Gobierno Nacional con la inmediata asesoría del Consejo Nacional de Educación Superior (CESU), de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley y con la cooperación de las comunidades académicas, científicas y profesionales, de las entidades territoriales y de aquellas agencias del Estado para el desarrollo de la Ciencia, de la Tecnología, del Arte y de la Cultura.

TÍTULO III.

DEL RÉGIMEN ESPECIAL DE LAS UNIVERSIDADES DEL ESTADO Y DE LAS OTRAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR ESTATALES U OFICIALES

CAPÍTULO I.

NATURALEZA JURÍDICA

Artículo 57. Las universidades estatales u oficiales deben organizarse como entes universitarios autónomos, con régimen especial y vinculados al Ministerio de Educación Nacional en lo que se refiere a las políticas y la planeación del sector educativo.

Los entes universitarios autónomos tendrán las siguientes características: Personería jurídica, autonomía académica, administrativa y financiera, patrimonio independiente y

podrán elaborar y manejar su presupuesto de acuerdo con las funciones que le corresponden.

Inciso 3o. El carácter especial del régimen de las universidades estatales u oficiales, comprenderá la organización y elección de directivas, del personal docente y administrativo, el sistema de las universidades estatales u oficiales, el régimen financiero, el régimen de contratación y control fiscal y su propia seguridad social en salud, de acuerdo con la presente ley .

CAPÍTULO V.

DEL RÉGIMEN FINANCIERO

Artículo 84. El gasto público en la educación hace parte del gasto público social de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 350 y 366 de la Constitución Política de Colombia.

Artículo 85. Los ingresos y el patrimonio de las instituciones estatales u oficiales de Educación Superior, estará constituido por:

- a) Las partidas que se le sean asignadas dentro del presupuesto nacional, departamental, distrital o municipal.
- b) Los bienes muebles e inmuebles que actualmente posean y los que adquieran posteriormente, así como sus frutos y rendimientos.
- c) Las rentas que reciban por concepto de matrículas, inscripciones y demás derechos.
- d) Los bienes que como personas jurídicas adquieran a cualquier título.

Artículo 86. Los presupuestos de las universidades nacionales, departamentales y municipales estarán constituidos por aportes del Presupuesto Nacional para funcionamiento e inversión, por los aportes de los entes territoriales, por los recursos y rentas propias de cada institución.

Las universidades estatales u oficiales recibirán anualmente aportes de los presupuestos nacional y de las entidades territoriales, que signifiquen siempre un incremento en pesos constantes, tomando como base los presupuestos de rentas y gastos vigentes a partir de 1993.

Artículo 87. A partir del sexto año de la vigencia de la presente ley, el Gobierno Nacional incrementará sus aportes para las universidades estatales u oficiales, en un porcentaje no inferior al 30% del incremento real del Producto Interno Bruto. Este incremento se efectuará en conformidad con los objetivos previstos para el Sistema de Universidades estatales u oficiales y en razón al mejoramiento de la calidad de las instituciones que lo integran.

TÍTULO IV. DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR DE CARÁCTER PRIVADO Y DE ECONOMÍA SOLIDARIA

Artículo 96. Las personas naturales y jurídicas de derecho privado pueden, en los términos previstos en la presente ley, crear instituciones de Educación Superior.

Artículo 97. Los particulares que pretendan fundar una institución de Educación Superior, deberán acreditar ante el Consejo Nacional de Educación Superior (CESU), que están en capacidad de cumplir la función que a aquéllas corresponde y que la enseñanza estará a cargo de personas de reconocida idoneidad ética, académica, científica y pedagógica.

Artículo 98. Las instituciones privadas de Educación Superior deben ser personas jurídicas de utilidad común, sin ánimo de lucro, organizadas como corporaciones, fundaciones o instituciones de economía solidaria.

3. ESTATUTO TRIBUTARIO

Artículo 19. Contribuyentes del régimen tributario especial.

Los contribuyentes que se enumeran a continuación, se someten al impuesto sobre la renta y complementarios, conforme al régimen tributario especial contemplado en el Título VI del presente libro:

1. Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 de este Estatuto, para lo cual deben cumplir las siguientes condiciones:

- a) Que el objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de salud, deporte, educación formal, cultural, investigación científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental, o a programas de desarrollo social;
- b) Que dichas actividades sean de interés general, y
- c) Que sus excedentes sean reinvertidos totalmente en la actividad de su objeto social.

2. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realizan actividades de captación y colocación de recursos financieros y se encuentren sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria.

3. Los fondos mutuos de inversión y las asociaciones gremiales respecto de sus actividades industriales y de mercadeo.

4. Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismos de control. Estas entidades estarán exentas del impuesto sobre la renta y complementarios si el veinte por ciento (20%) del excedente, tomado en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1988, se destina de manera autónoma por las propias cooperativas a financiar cupos y programas de educación formal en instituciones autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional.

El beneficio neto o excedente de estas entidades estará sujeto a impuesto cuando lo destinen en todo o en parte en forma diferente a lo establecido en este artículo y en la legislación cooperativa vigente. <Inciso adicionado por el artículo 10 de la Ley 1066 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> El cálculo de este beneficio neto o excedente se realizará de acuerdo a como lo establezca la ley y la normatividad cooperativa vigente.

Artículo 361. Excepciones al tratamiento especial.

Lo dispuesto en los artículos anteriores no es aplicable a las entidades taxativamente enumeradas como no contribuyentes en los artículos 22 y 23.

ANEXO ESTADÍSTICO

Cuadro 1
Activos IES según origen
2000-2009

millones de pesos

Origen	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Oficial	5.171.134	4.090.119	5.220.379	6.026.807	6.686.732	7.708.082	8.553.037	9.772.058	10.289.903	10.537.879
Privada	2.976.934	3.358.788	3.886.310	4.311.013	4.398.739	4.900.084	5.392.193	6.074.749	6.484.928	8.019.127
Total general	8.148.068	7.448.907	9.106.689	10.337.819	11.085.471	12.608.166	13.945.231	15.846.807	16.774.832	18.557.006

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 2
Activos IES según origen
2000-2009

Participación porcentual

Origen	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Oficial	63,46	54,91	57,32	58,30	60,32	61,14	61,33	61,67	61,34	56,79
Privada	36,54	45,09	42,68	41,70	39,68	38,86	38,67	38,33	38,66	43,21
Total general	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 3
Activos IES según carácter académico
2000-2009

millones de pesos

Carácter académico	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Escuela Tecnológica	2.402	2.019	1.854	2.188	3.052	0	0	0	0	0
Inst. Técnica	34.719	41.960	44.911	52.155	55.026	62.343	76.664	86.773	100.795	117.037
Inst. Tecnológica	1.174.887	1.318.322	1.628.580	1.919.612	1.962.578	2.169.676	2.311.213	3.132.459	2.891.011	3.224.081
Institución Univ.	592.709	788.629	889.020	1.013.582	1.099.942	1.273.480	1.390.155	1.340.007	1.837.889	2.211.349
Universidad	6.343.350	5.297.977	6.542.325	7.350.283	7.964.872	9.102.667	10.167.198	11.287.567	11.945.137	13.004.540
Total general	8.148.068	7.448.907	9.106.689	10.337.819	11.085.471	12.608.166	13.945.231	15.846.807	16.774.832	18.557.006

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 4
Activos de las IES según carácter académico
2000-2009

Participación porcentual

Carácter académico	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Escuela Tecnológica	0,03	0,03	0,02	0,02	0,03	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Inst. Técnica	0,43	0,56	0,49	0,50	0,50	0,49	0,55	0,55	0,60	0,63
Inst. Tecnológica	14,42	17,70	17,88	18,57	17,70	17,21	16,57	19,77	17,23	17,37
Institución Univ.	7,27	10,59	9,76	9,80	9,92	10,10	9,97	8,46	10,96	11,92
Universidad	77,85	71,12	71,84	71,10	71,85	72,20	72,91	71,23	71,21	70,08
Total general	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 5
Pasivos IES según origen
2000-2009

millones de pesos

Origen	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Oficial	2.499.194	1.968.709	2.662.479	2.890.380	2.957.458	3.091.655	3.193.855	3.981.038	3.453.985	3.181.740
Privada	1.008.724	1.107.619	1.240.712	1.341.285	1.415.484	1.618.835	1.725.848	1.921.090	2.134.395	2.525.121
Total general	3.507.918	3.076.329	3.903.192	4.231.664	4.372.942	4.710.489	4.919.702	5.902.128	5.588.380	5.706.861

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 6
Pasivos IES según origen
2000-2009

Participación porcentual

Origen	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Oficial	71,24	64,00	68,21	68,30	67,63	65,63	64,92	67,45	61,81	55,75
Privada	28,76	36,00	31,79	31,70	32,37	34,37	35,08	32,55	38,19	44,25
Total general	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 7
Pasivos IES según carácter académico
2000-2009

millones de pesos

Carácter académico	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Escuela Tecnológica	516	1.201	183	59	21	0	0	0	0	0
Inst. Técnica	16.592	18.278	21.195	23.669	23.815	28.669	32.362	31.417	38.842	54.944
Inst. Tecnológica	336.399	357.725	422.397	505.169	521.896	570.606	673.501	1.302.585	749.342	865.462
Institución Univ.	221.119	251.283	273.391	310.189	334.062	374.145	391.721	445.324	504.682	597.309
Universidad	2.933.293	2.447.842	3.186.025	3.392.579	3.493.148	3.737.069	3.822.118	4.122.801	4.295.514	4.189.145
Total general	3.507.918	3.076.329	3.903.192	4.231.664	4.372.942	4.710.489	4.919.702	5.902.128	5.588.380	5.706.861

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 8
Pasivos IES según carácter académico
2000-2009

Participación porcentual

Carácter académico	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Escuela Tecnológica	0,01	0,04	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Inst. Técnica	0,47	0,59	0,54	0,56	0,54	0,61	0,66	0,53	0,70	0,96
Inst. Tecnológica	9,59	11,63	10,82	11,94	11,93	12,11	13,69	22,07	13,41	15,17
Institución Univ.	6,30	8,17	7,00	7,33	7,64	7,94	7,96	7,55	9,03	10,47
Universidad	83,62	79,57	81,63	80,17	79,88	79,34	77,69	69,85	76,87	73,41
Total general	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 9
Patrimonio IES según origen
2000-2009

millones de pesos

Origen	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Oficial	2.794.609	2.263.623	2.705.733	3.267.779	3.846.194	4.713.148	5.433.256	5.839.311	6.882.698	7.406.889
Privada	1.970.773	2.254.676	2.647.852	2.973.733	2.985.660	3.286.407	3.668.992	4.155.536	4.352.260	5.497.099
Total general	4.765.382	4.518.300	5.353.584	6.241.511	6.831.854	7.999.554	9.102.248	9.994.847	11.234.958	12.903.988

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 10
Patrimonio IES según origen
2000-2009

participación porcentual

Origen	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Oficial	58,64	50,10	50,54	52,36	56,30	58,92	59,69	58,42	61,26	57,40
Privada	41,36	49,90	49,46	47,64	43,70	41,08	40,31	41,58	38,74	42,60
Total general	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 11
Patrimonio IES según carácter académico
2000-2009

millones de pesos

Carácter académico	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Escuela Tecnológica	1.886	818	1.670	2.129	3.032	0	0	0	0	0
Inst. Técnica	19.053	25.100	24.945	29.326	31.430	33.853	44.555	55.656	61.953	62.178
Inst. Tecnológica	838.966	961.152	1.206.860	1.417.551	1.442.304	1.602.207	1.638.920	1.831.159	2.143.155	2.360.976
Institución Univ.	373.876	538.730	615.956	703.450	766.442	900.305	999.291	894.975	1.333.448	1.614.690
Universidad	3.531.602	2.992.498	3.504.152	4.089.056	4.588.646	5.463.189	6.419.481	7.213.057	7.696.402	8.866.144
Total general	4.765.382	4.518.300	5.353.584	6.241.511	6.831.854	7.999.554	9.102.248	9.994.847	11.234.958	12.903.988

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 12
Patrimonio IES según carácter académico
2000-2009

participación porcentual

Carácter académico	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Escuela Tecnológica	0,04	0,02	0,03	0,03	0,04	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Inst. Técnica	0,40	0,56	0,47	0,47	0,46	0,42	0,49	0,56	0,55	0,48
Inst. Tecnológica	17,61	21,27	22,54	22,71	21,11	20,03	18,01	18,32	19,08	18,30
Institución Univ.	7,85	11,92	11,51	11,27	11,22	11,25	10,98	8,95	11,87	12,51
Universidad	74,11	66,23	65,45	65,51	67,17	68,29	70,53	72,17	68,50	68,71
Total general	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 13
Ingresos IES según origen
2000-2009

millones de pesos

Origen	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Oficial	2.354.397	2.686.967	2.983.868	3.268.582	3.514.317	4.041.495	4.359.118	4.809.518	5.353.114	6.158.043
Privada	2.079.528	2.244.358	2.502.786	2.684.019	2.920.613	3.210.258	3.631.598	4.094.670	4.524.852	5.345.133
Total general	4.433.925	4.931.324	5.486.654	5.952.601	6.434.930	7.251.754	7.990.715	8.904.188	9.877.966	11.503.176

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 14
Ingresos IES según origen
2000-2009

participación porcentual

Origen	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Oficial	53,10	54,49	54,38	54,91	54,61	55,73	54,55	54,01	54,19	53,53
Privada	46,90	45,51	45,62	45,09	45,39	44,27	45,45	45,99	45,81	46,47
Total general	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 15
Ingresos IES según carácter académico
2000-2009

millones de pesos

Carácter académico	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Escuela Tecnológica	5.252	5.484	5.782	5.584	6.333	6.875	7.566	8.479	10.348	0
Inst. Técnica	40.526	41.882	45.546	52.580	64.258	71.394	80.652	92.877	105.829	122.387
Inst. Tecnológica	860.181	943.730	1.132.642	1.169.855	1.036.894	1.165.972	1.269.535	1.317.408	1.705.737	2.002.131
Institución Univ.	477.098	545.278	609.206	683.145	728.898	808.564	968.376	999.667	1.216.964	1.499.883
Universidad	3.050.867	3.394.951	3.693.478	4.041.436	4.598.548	5.198.949	5.664.587	6.485.758	6.839.088	7.878.775
Total general	4.433.925	4.931.324	5.486.654	5.952.601	6.434.930	7.251.754	7.990.715	8.904.188	9.877.966	11.503.176

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 16
Ingresos IES según carácter académico
2000-2009

participación porcentual

Carácter académico	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Escuela Tecnológica	0,12	0,11	0,11	0,09	0,10	0,09	0,09	0,10	0,10	0,00
Inst. Técnica	0,91	0,85	0,83	0,88	1,00	0,98	1,01	1,04	1,07	1,06
Inst. Tecnológica	19,40	19,14	20,64	19,65	16,11	16,08	15,89	14,80	17,27	17,41
Institución Univ.	10,76	11,06	11,10	11,48	11,33	11,15	12,12	11,23	12,32	13,04
Universidad	68,81	68,84	67,32	67,89	71,46	71,69	70,89	72,84	69,24	68,49
Total general	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: Declaraciones de Ingresos y Patrimonio incluidas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 17
COMPOSICION ACTIVOS TOTALES IES SEGÚN ORIGEN
2007-2009

millones de pesos

Origen	Año Gravable	Efectivo	Cuentas por cobrar	Acciones	Inventario	Activos físicos	Otros	Total Activos
Oficial	2007	3.350.004	2.115.834	28.769	8.643	2.673.804	1.595.005	9.772.058
	2008	3.776.525	1.752.189	24.739	9.320	3.068.658	1.658.473	10.289.903
	2009	2.895.355	1.503.091	28.589	8.752	3.450.768	2.651.325	10.537.879
Privada	2007	1.831.478	808.822	169.923	29.843	2.700.821	533.851	6.074.749
	2008	2.019.085	950.342	143.065	25.850	2.837.981	508.609	6.484.928
	2009	2.482.575	1.107.382	173.492	33.717	3.329.930	892.032	8.019.127
Total	2007	5.181.481	2.924.656	198.692	38.487	5.374.625	2.128.856	15.846.807
	2008	5.795.610	2.702.531	167.804	35.170	5.906.640	2.167.082	16.774.832
	2009	5.377.930	2.610.474	202.080	42.469	6.780.698	3.543.357	18.557.006

Fuente: Declaraciones de Ingresos y patrimonio incluídas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cuadro 18
COMPOSICION ACTIVOS TOTALES IES SEGÚN ORIGEN
2007-2009

(% participación en el total activos)

Origen	Año Gravable	Efectivo	Cuentas por cobrar	Acciones	Inventario	Activos físicos	Otros	Total Activos
Oficial	2007	34,3	21,7	0,3	0,1	27,4	16,3	100,0
	2008	36,7	17,0	0,2	0,1	29,8	16,1	100,0
	2009	27,5	14,3	0,3	0,1	32,7	25,2	100,0
Privada	2007	30,1	13,3	2,8	0,5	44,5	8,8	100,0
	2008	31,1	14,7	2,2	0,4	43,8	7,8	100,0
	2009	31,0	13,8	2,2	0,4	41,5	11,1	100,0
Total	2007	32,7	18,5	1,3	0,2	33,9	13,4	100,0
	2008	34,5	16,1	1,0	0,2	35,2	12,9	100,0
	2009	29,0	14,1	1,1	0,2	36,5	19,1	100,0

Fuente: Declaraciones de Ingresos y patrimonio incluídas en la Bodega de Datos.CEE-DIAN

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales