

Subdirección de Análisis Operacional

Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta

María Consuelo Muñoz Montoya

Documento Web 038
Diciembre de 2009



Resumen

El anticipo es un mecanismo de administración y recaudo del tributo de renta del año siguiente. Es uno de los métodos indirectos que utiliza la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades discrecionales para conseguir sus metas de recaudo. A través de esta vía, se recauda en promedio (últimos catorce años) el 24% del impuesto de renta. La Administración Tributaria considera que el porcentaje deseable de anticipo es el 75% del impuesto de renta del año anterior o el promedio de los dos últimos años menos las retenciones en la fuente. En muchos casos las retenciones son muy altas y el anticipo se reduce muchísimo; en algunos casos este porcentaje resulta bajo, con una dispersión muy grande entre subsectores económicos, con valores que van entre el 54,6% y el 0,3%, siendo los subsectores Minero, Servicios Financieros y Electricidad, gas y vapor los que más aportan al recaudo.

En la concepción e implementación del anticipo es evidente el afán recaudatorio del Estado en busca de contar con más recursos en el año para cubrir las cargas fiscales, inicialmente, como una forma subsidiaria de retención para aquellos ingresos que en una proporción importante no se les hacía retención en la fuente, y luego, como un mecanismo paralelo a la retención para todos los declarantes de renta y montado sobre la expectativa de tener un impuesto neto de renta por lo menos igual al del año anterior, o al promedio de los dos últimos años; pero sin evaluar suficientemente las distorsiones sobre el recaudo por impuesto de renta producidas por el efecto procíclico del mecanismo.

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 el sistema tributario colombiano, desde perspectivas teóricas y prácticas, con el propósito general de aportar elementos para la valuación 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”

Índice general

	Pág.
Índice de cuadros	4
Índice de gráficos	4
Introducción	5
1. Definición de Anticipo	6
1.1. Forma de liquidar el anticipo	6
1.2. Origen del anticipo. Cambios normativos	6
1.3. Contribuyentes obligados y no obligados a liquidar anticipo	7
1.4. ¿Por qué se utiliza este mecanismo de recaudación?	7
1.5. Anticipo excesivo del impuesto neto del año siguiente	8
2. Importancia del anticipo	8
2.1. Comportamiento histórico del anticipo en el agregado de la economía. Años gravables 1994 a 2007	9
2.2. Comportamiento del anticipo por subsectores económicos	10
2.2.1. El 75% del impuesto neto de renta del año menos las retenciones es el adelanto esperado por una obligación futura	11
2.3. Comportamiento del anticipo por actividades económicas	13
3. Efecto de la retención en la fuente sobre el anticipo por impuesto de renta	15
4. Costo para el contribuyente de pagar el anticipo	16
4.1. Porcentaje de la utilidad comercial	17
4.2. El costo de oportunidad	17
5. El anticipo es un mecanismo de recaudación procíclico	19
5.1. Efecto desestabilizador del anticipo sobre el recudo de renta	20
5.2. El juego de anticipos y el efecto sobre el recaudo de renta	20
5.3. Distorsión en el recaudo de renta por el anticipo	22
6. ¿Puede ser viable eliminar o modificar el anticipo en aras de la simplificación del sistema tributario?	24
6.1. Costo fiscal por eliminar el anticipo	24
6.2. Propuesta de simplificación	25
7. Conclusiones	26
Bibliografía	27
Anexo 1. Anticipo superior al 50% del impuesto neto de renta por subsector y actividad económica	28

Índice de cuadros	Pág.
Cuadro 1. Comportamiento histórico del porcentaje del impuesto neto de renta pagado con anticipo. Agregado Nacional	9
Cuadro 2. Composición porcentual del anticipo por subsectores económicos años gravables 2000 a 2007	11
Cuadro 3. Porcentaje del impuesto neto de renta pagado con anticipo 2005 a 2007. Por subsectores económicos	12
Cuadro 4. Actividades económicas que pagan más de 50% del impuesto vía anticipo	14
Cuadro 5. Porcentaje del impuesto pagado vía retención Vrs. Porcentaje del impuesto pagado con anticipo	15
Cuadro 6. Juego de anticipos. Años gravables 1993-2007	16
Cuadro 7. Estimación del costo de oportunidad del anticipo	18
Cuadro 8. Porcentaje implícito de anticipo	19
Cuadro 9. Ejemplo ilustrativo del efecto procíclico del anticipo	20
Cuadro 10. Distorsión en el recaudo de impuesto sobre la renta por efecto del anticipo	23
Cuadro 11. Cálculo del costo fiscal por eliminar el anticipo	25
Cuadro 12. Propuesta para marchitar el anticipo en 8 años	25
Cuadro 13. Propuesta para marchitar el anticipo de los declarantes por primera vez	26

Índice de gráficos	Pág.
Gráfica 1. Comportamiento del anticipo de impuesto sobre la renta	8
Gráfica 2. Porcentaje del impuesto neto de renta pagado con anticipo	10
Gráfica 3. Porcentaje del impuesto neto de renta liquidado por anticipo Fabricación de sustancias químicas y Comercio al por menor	12
Gráfica 4. Porcentaje de la utilidad comercial para pagar anticipo	17
Gráfica 5. Efecto procíclico del anticipo en el ejemplo mostrado	22
Gráfica 6. Distorsión en el recaudo de renta por el anticipo	23

Anexo

Anexo 1. Anticipo superior al 50% del impuesto neto de renta por subsector y actividad económica	27
--	----

Introducción

Al margen de los resultados económicos del año sobre los cuales se determina el impuesto neto de renta del año gravable declarado, el contribuyente debe liquidar un anticipo a pagar por el impuesto neto de renta del año siguiente, ya sea con base en el impuesto neto de renta del año anterior o con el impuesto promedio de los dos últimos años. Estos nuevos recursos de caja distorsionan el recaudo de renta y el gobierno define sus políticas de gasto bajo el espejismo de los mayores ingresos recibidos en épocas de auge de la economía, de igual manera cuando el ciclo económico cae.

El anticipo es una de las herramientas de recaudo más polémicas porque no se basa en el impuesto causado en el año, es un adelanto por una obligación tributaria futura, el cual causa al contribuyente un costo de financiero que es irrecuperable y al Estado el traumatismo de un aparente esquema de recaudo de renta.

Si bien el juego de anticipos permite que el contribuyente deduzca del impuesto del año el valor que adelantó, no es alivio alguno para su situación.

El mayor o menor anticipo es el resultado del mayor o menor impuesto del período anterior y de las retenciones en la fuente, las cuales a su vez, entre otras, están asociadas al volumen de beneficios tributarios. Cuando las retenciones en la fuente superan el impuesto a cargo, el anticipo tiende a caer, sin embargo en conjunto, entre lo que se anticipa del impuesto vía retención y lo que es anticipo en si mismo, se termina por adelantar en el año un porcentaje superior al 75% del impuesto de renta del año y del año siguiente.

El recaudo por anticipo es alto y no es fácil eliminarlo, más cuando se tiene una economía deficitaria, sin embargo en aras de la simplificación del sistema tributario, y de alcanzar los objetivos de mejora en la competitividad en la que está empeñado el Gobierno podría pensarse en el marchitamiento gradual de la herramienta en los siguientes ocho años.

Este trabajo pretende evaluar las distorsiones del anticipo en el recaudo de renta, como instrumento de recaudación procíclico, la incidencia por subsectores económicos, los problemas financieros que podrían originarse por la eliminación de este mecanismo.

Son procíclicas las políticas que acentúan el ciclo económico. El anticipo es un mecanismo de recaudación procíclico porque va en el mismo sentido del ciclo económico, sus efectos acentúan el ciclo, de manera que si la economía está creciendo, la tributación por renta también aumenta y el anticipo determinado hace que el recaudo sea mayor, de la misma manera cuando la economía se contrae y entra en recesión, el anticipo profundiza la crisis.

El documento está estructurado de la siguiente manera: en la sección 1 se define que es el anticipo y cual es la forma de liquidar el anticipo, se señala el origen del anticipo, los cambios normativos, contribuyentes obligados y no obligados a liquidar porque se utiliza este mecanismo de recaudación sobre la solicitud para reducir el anticipo. En la sección 2 se muestra la importancia del anticipo, cual ha sido el comportamiento histórico en el agregado de la economía, a nivel de subsectores económicos y de actividades económicas. En la sección 3 se muestra el efecto de la retención en la fuente en el cálculo del anticipo, en la sección 4 se analiza el costo financiero para el contribuyente, en la sección 5 se muestra como el anticipo es un mecanismo de recaudación procíclico, en la sección 6 se señala la viabilidad de eliminar el anticipo, cual es su costo y una propuesta de solución. En la sección 7 se presentan las conclusiones. El escrito también incluye un anexo en el que se señalan las actividades económicas con anticipo superior al 50% del impuesto neto de renta. Las cifras básicas contenidas en el documento corresponden a la información de declaraciones de renta de las personas jurídicas año gravable 2007 y algunos datos de declaraciones del año 2008.

1. Definición de Anticipo

El anticipo es un mecanismo de administración y recaudo del tributo. Es uno de los métodos indirectos que utiliza la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades discrecionales para conseguir sus metas de recaudo.

El tratadista tributario Alejandro Ramírez Cardona, se refiere al anticipo como el mecanismo de recaudo más controvertible porque "no está basado ni siquiera en la causación material del impuesto sobre la renta, como sucede en la retención en la fuente y menos en su causación formal según la ley vigente el último día del período. Se funda en un hecho hipotético aunque probable."¹

El Consejo de Estado dice en una de sus sentencias "el anticipo es una forma de recaudo que implica el cobro anticipado de una parte del impuesto futuro, que se constituye en un crédito a favor del contribuyente a buena cuenta de su obligación tributaria futura. Es un abono que se hace de un gravamen eventual y probable y constituye un cobro anticipado". Al ser ésta la naturaleza del anticipo "no puede confundirse con el impuesto mismo y es independiente de la causación del tributo, de su liquidación y de su base gravable". "... el anticipo es un recaudo adelantado de un impuesto no causado ni material, ni formalmente y por eso se funda en un hecho hipotético y probable"...el anticipo no afecta el impuesto mismo, ni su liquidación y puede ser anterior a su causación, toda vez que es una consignación anticipada a buena cuenta del valor de la obligación tributaria futura"²

1.1. Forma de liquidar el anticipo

Cuando el contribuyente realiza su liquidación privada por impuesto de renta y complementarios correspondiente a un año gravable χ , deberá determinar un porcentaje, que la Ley le precisa a título de anticipo del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año $\chi + 1$, cuya base de liquidación será el valor determinado por impuesto neto sobre la renta del año o del promedio del impuesto neto de renta de los dos últimos años, según elija, de cuyo monto restará el valor de las retenciones en la fuente que a título de renta le hayan practicado en el año χ .

El anticipo (α) del año $\chi + 1$ se expresa así:

$$\alpha = \beta * 75\% - \tau, \text{ donde:}$$

β es la base de impuesto neto de renta determinada por el contribuyente.

τ son las retenciones a título de renta del ejercicio fiscal declarado

La ley sin embargo prevé un tratamiento diferente si el contribuyente declara por primera vez, señalando el porcentaje de anticipo en 25%; si es el segundo año que declara el porcentaje pasa del 25% al 50% y a partir del tercer año es del 75%.

El anticipo así determinado es deducible en la declaración de renta del año $\chi + 1$ ³.

1.2. Origen del anticipo. Cambios normativos

En el año 1961, el decreto 1651 determinó que "el Gobierno Nacional podrá establecer retenciones en la fuente con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre la renta y sus complementarios, las cuales serán tenidas como buena cuenta o anticipo"⁴, sin embargo el mecanismo utilizado era la retención. Posteriormente, con la Ley 38 de diciembre 30 de 1969 artículo 16, hace casi cuarenta años, se crea el anticipo como otro mecanismo de recaudación indirecta del impuesto sobre la renta y complementarios, paralelo al de la retención y el cual se constituía en una auto-retención, porque la norma determinó que: " Los

¹ A. Ramírez Cardona. Derecho Tributario. Cuarta edición. Editorial Temis. Página 259.

² Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Bogotá, D. E., seis de octubre de mil novecientos ochenta y nueve. Consejera ponente: Doctora Consuelo Sarria Olcos. Referencia: Radicación 1878. Apelación sentencia de junio 4 de 1987 del Tribunal de Cundinamarca. Con ocasión de la revocatoria de la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, el 4 de junio de 1987, denegando las súplicas de la demanda con relación a la anulación de los artículos 40 y 99 del Acuerdo 21 de 1983 del Concejo del Distrito Especial de Bogotá, relacionada con el anticipo del impuesto de Industria y comercio .

³ Artículo 807 Cartilla de Instrucciones formulario 110- DIAN

⁴ Decreto 1651 de 1961, artículo 99

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

contribuyentes al impuesto sobre la renta y complementarios cuyas rentas brutas provengan en más de un setenta y cinco por ciento (75%) de fuentes distintas de salarios, dividendos u otros ingresos sometidos a sistemas especiales de retención deberán consignar a título de anticipo del impuesto” un porcentaje del monto del impuesto establecido en la liquidación privada correspondiente al año o período gravable inmediatamente anterior.

El ánimo de la norma era entonces que el contribuyente adelantara el 70% del impuesto neto del año siguiente ya fuera a manera de anticipo o de retención.

En sus comienzos la ley estableció los siguientes porcentajes como anticipo: a) Por el año o período gravable de 1969, el veinte por ciento (20%). b) Por el año o período gravable de 1970, el treinta por ciento (30%). c) Por el año o período gravable de 1971, el cuarenta por ciento (40%). d) Por el año o período gravable de 1972, el cincuenta por ciento (50%). e) Por el año o período gravable de 1973, el sesenta por ciento (60%). f) Por el año o período gravable de 1974 y siguientes el setenta por ciento (70%)”. Este artículo fue derogado por el Decreto Legislativo 3803 de diciembre 30 de 1982, artículo 89.

En junio 15 de 1983 la Ley 9ª en su artículo 94 retoma dicho mecanismo de recaudación indirecta, e introduce algunos cambios, porque abarca a todos los contribuyentes del impuesto sobre la renta, deja de ser para los declarantes de renta no cobijados por sistemas especiales de retención y aunque se deja el porcentaje de anticipo en el 70%, sube al 75% a partir del año gravable 1985, la base gravable también se modifica y el contribuyente además puede optar por promediar el impuesto de los dos últimos años.

La ley 9 determinó además que: “Para los contribuyentes que con anterioridad a la vigencia de la presente ley no estuvieran obligados a calcular anticipo en su liquidación privada del año gravable, de 1982, los porcentajes de anticipo aquí previstos serán los siguientes: a) En la liquidación privada del año gravable de 1983, veinticinco por ciento (25%); b) En la liquidación privada del año gravable de 1984, el cincuenta por ciento (50%); y c) En la liquidación privada de los años gravables de 1985 y siguientes el setenta y cinco por ciento (75%)”. Se señala que el impuesto de patrimonio desapareció con la Ley 223 de 1995.

A partir del año gravable 1985 el ánimo de la norma también cambió y quiso que el contribuyente adelantara ya no el 70%, sino el 75% del impuesto neto del año siguiente, ya fuera a manera de anticipo o de retención.

Finalmente, la Ley 75 de diciembre 23 de 1986 artículo 81, señaló que “en el caso de contribuyentes que declaran por primera vez, el porcentaje de anticipo de que trata el artículo 94 de la Ley 9 de 1983, será del veinticinco por ciento (25%) para el primer año, cincuenta por ciento (50%) para el segundo año y setenta y cinco por ciento (75%) para los años siguientes. Tanto la determinación de la base del anticipo, como los porcentajes son los que actualmente contempla el artículo 807 del Estatuto tributario.

1.3. Contribuyentes obligados y no obligados a liquidar anticipo

Están obligados todos los declarantes del impuesto de renta. Los únicos excluidos son los contribuyentes del régimen tributario especial.

Hay sin embargo casos en los cuales al no existir base para la determinación del anticipo este no se liquida y por ende no existe obligación de pagarlo, como es el caso de las empresas que se acojan a los Acuerdos de Reestructuración previstos por la Ley 550 de 1999, o puede suceder que al liquidar el impuesto sobre la renta por el sistema de depuración ordinario de renta se obtenga como impuesto a cargo cero. Además, conforme lo previsto en el artículo 53 de la citada ley, durante la negociación y ejecución de un acuerdo de reestructuración de los previstos en dicha ley, y por un plazo máximo no prorrogable de cinco años, contados desde la fecha de celebración del acuerdo, no están sometidas al régimen de la renta presuntiva. Es claro que cuando no resulte valor a pagar por concepto de impuesto sobre la renta en el año gravable o en los dos últimos años, en tales casos no haya lugar a determinar anticipo.⁵

1.4. ¿Por qué se utiliza este mecanismo de recaudación?

El Estado necesita asegurar sus metas de recaudo, al igual que con la retención en la fuente, el anticipo acelera, facilita y asegura la recaudación del impuesto de renta. En su concepción e implementación es evidente el afán recaudatorio del Estado en busca de contar con más recursos en el año para cubrir las cargas fiscales, en principio como una forma subsidiaria de retención, para aquellos ingresos que en una proporción importante no se les hacía retención en la fuente, y luego como un mecanismo paralelo a la retención, para todos los declarantes de renta y montado sobre la expectativa de tener un impuesto neto de renta por lo menos igual al del año anterior, o al promedio de los dos últimos años; pero sin evaluar suficientemente las distorsiones sobre el impuesto de renta producidas por el efecto procíclico del mecanismo, como veremos más adelante.

⁵ Unidad Informática de Doctrina CONCEPTO 033555 DE 2002 JUNIO 7

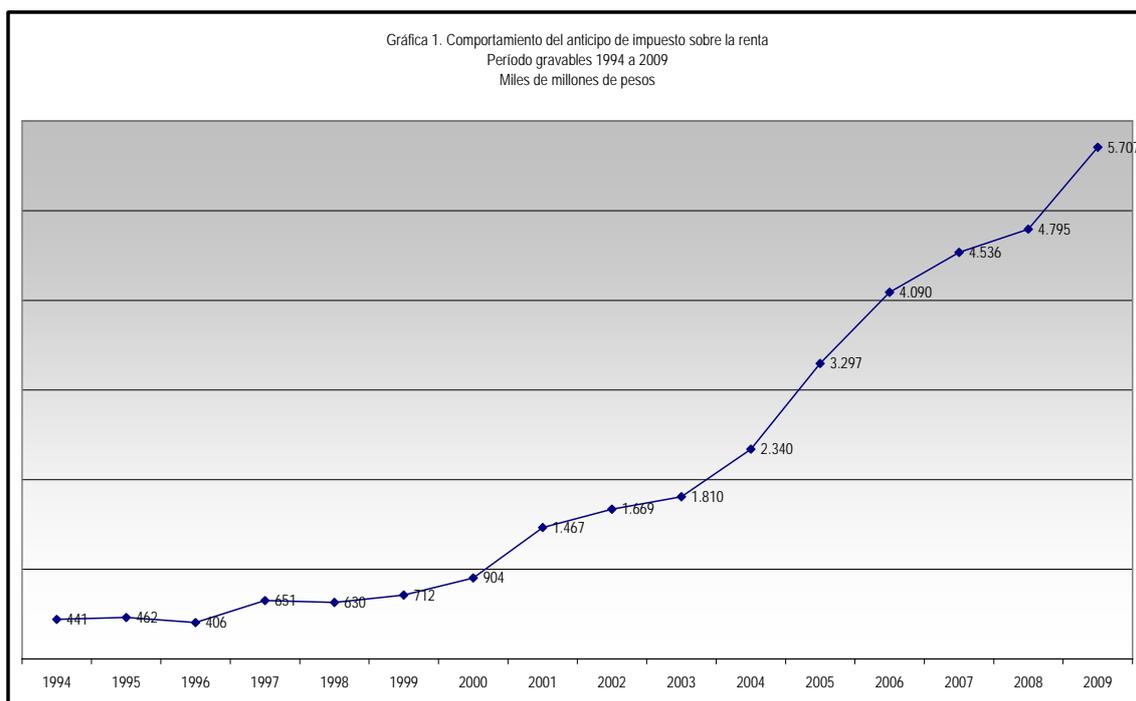
1.5. Anticipo excesivo del impuesto neto de renta del año siguiente

Se considera que el porcentaje de anticipo es excesivo en los siguientes casos: a. Cuando en los tres (3) primeros meses del año o periodo gravable al cual corresponda el anticipo, los ingresos del contribuyente hayan sido inferiores al quince por ciento (15%) de los ingresos correspondientes al año o periodo gravable inmediatamente anterior. b. Cuando en los seis (6) primeros meses del año o periodo gravable al cual corresponda el anticipo, los ingresos del contribuyente hayan sido inferiores al veinticinco por ciento (25%) de los ingresos correspondientes al año o periodo gravable inmediatamente anterior, en cuyo caso la ley tributaria permite reducir el porcentaje de anticipo en casos individuales. Tal como lo define el artículo 809 del Estatuto Tributario. Para estos efectos la Administración tributaria ha dispuesto los mecanismos pertinentes con la instrucción 3 de 22 de enero de 1988 y recientemente a través de la circular 0044 de junio 1 de 2009, la cual señala la forma de determinar: por un lado la reducción proporcional de los ingresos y de otra parte calcular el anticipo a cargo del contribuyente, según el comportamiento observado en el primer o segundo semestre de la vigencia fiscal a declarar⁶.

2. Importancia del anticipo

En la tributación colombiana el anticipo resulta ser de enormes proporciones, con un valor de \$4,5 billones de pesos en el año gravable 2007, \$4,7 billones en el año 2008 y \$5,7 billones en el año 2009, por lo cual cualquier decisión de política que se adopte incidiría significativamente sobre el recaudo en el corto plazo (Gráfica 1).

Es evidente que a lo largo del período en términos nominales el anticipo ha ido incrementándose año a año, con excepción de los años 1996 y 1998 donde presentó leves reducciones, asociadas al decrecimiento económico, en estos períodos el crecimiento nominal del PIB nominal se descolgó al 21% y 14,3% respectivamente. El efecto de los precios sobre el PIB real, año base=2000 muestra una caída del PIB de 4,52% en 1995 a 2,53% en 1996, de igual manera mientras la variación del PIB en el año 1997 fue de 2,87% en el año 1998 cae al 0,99%.



⁶ Circular 044 de junio 1 de 2009 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Con base en la información de declaraciones de renta de las personas jurídicas, se analizan los resultados a nivel de: a) Toda la economía, b) De los subsectores económicos y c) Actividades económicas, para tener una mejor aproximación a lo que sería el efecto sobre los diferentes entes económicos por cualquier modificación que se proponga realizar a dicha herramienta.

2.1. Comportamiento histórico del anticipo en el agregado de la economía. Años gravables 1994 a 2007

El promedio de los últimos 14 años (1994 a 2007) muestra que el 23,8% del impuesto neto de renta se paga con anticipo. La tributación por esta vía no ha mostrado mayores sobresaltos siendo el año 1996 en el cual se muestra la menor participación del anticipo en pago del impuesto neto de renta. Después del año 2001 la situación ha sido muy pareja, con porcentajes que oscilan entre el 24,6% en el año 2001 y 28,9% del año 2007. Los porcentajes de participación del anticipo en el recaudo están asociados a las modificaciones de política fiscal con relación a las tarifas de impuesto sobre la renta y adopción de beneficios tributarios para menguar los efectos de algunas situaciones de coyuntura, como veremos más adelante (Cuadro 1).

Cuadro 1
Comportamiento histórico del porcentaje del impuesto neto de renta pagado con anticipo
Miles de millones de pesos

Año Gravable	Total Impuesto neto de renta	Variación % impuesto neto de renta	Anticipo	Variación % anticipo	Porcentaje del total impuesto neto de renta pagado con anticipo
1994	1.309		441		33,8%
1995	1.655	26,4%	462	4,6%	27,6%
1996	2.522	52,5%	406	-12,1%	15,7%
1997	2.648	5,0%	651	60,4%	23,9%
1998	3.272	23,6%	630	-3,3%	19,2%
1999	3.619	10,6%	712	13,0%	19,5%
2000	5.181	43,2%	904	26,9%	17,2%
2001	5.599	8,1%	1.467	62,3%	24,6%
2002	6.326	13,0%	1.669	13,8%	26,2%
2003	8.230	30,1%	1.810	8,4%	21,9%
2004	10.181	23,7%	2.340	29,3%	23,0%
2005	12.190	19,7%	3.297	40,9%	26,9%
2006	13.541	11,1%	4.090	24,1%	30,1%
2007	15.706	16,0%	4.536	10,9%	28,9%

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

En la Gráfica 2 se visualiza la participación del anticipo en el recaudo por impuesto de renta de cada uno de los años gravables. En el período analizado el anticipo en si mismo no sufre cambios normativos, los porcentajes son los mismos, el mecanismo es el mismo, sin embargo desde el punto de vista del impuesto base de liquidación si hay efectos generados por los cambios de tarifas de impuesto sobre la renta introducidos por algunas reformas tributarias, así: la Ley 6 de 1992 dejó en el 30% la tarifa de renta que se traía desde la ley 75 de 1986 y creó una sobretasa del impuesto, aumentando la tarifa del 30 al 37,5%, posteriormente la Ley 223 de 1995 eliminó la sobretasa y aumentó la tasa máxima de renta al 35%, siendo la última reforma la de la Ley 1111 de 2006 la cual reduce gradualmente la tarifa del 35% al 33%, fijándola en 34% para el 2007 y 33% en adelante.

Además de los cambios en las tarifas de impuesto sobre la renta, se señalan las modificaciones introducidas por diferentes Leyes creadas para estimular o equilibrar algunas regiones, la introducción de algunos beneficios tributarios, deducciones o exenciones del impuesto por uno o varios períodos afectan directamente la base del impuesto, a su vez el monto del impuesto básico de renta liquidado y por ende redundan en un mayor o menor anticipo.

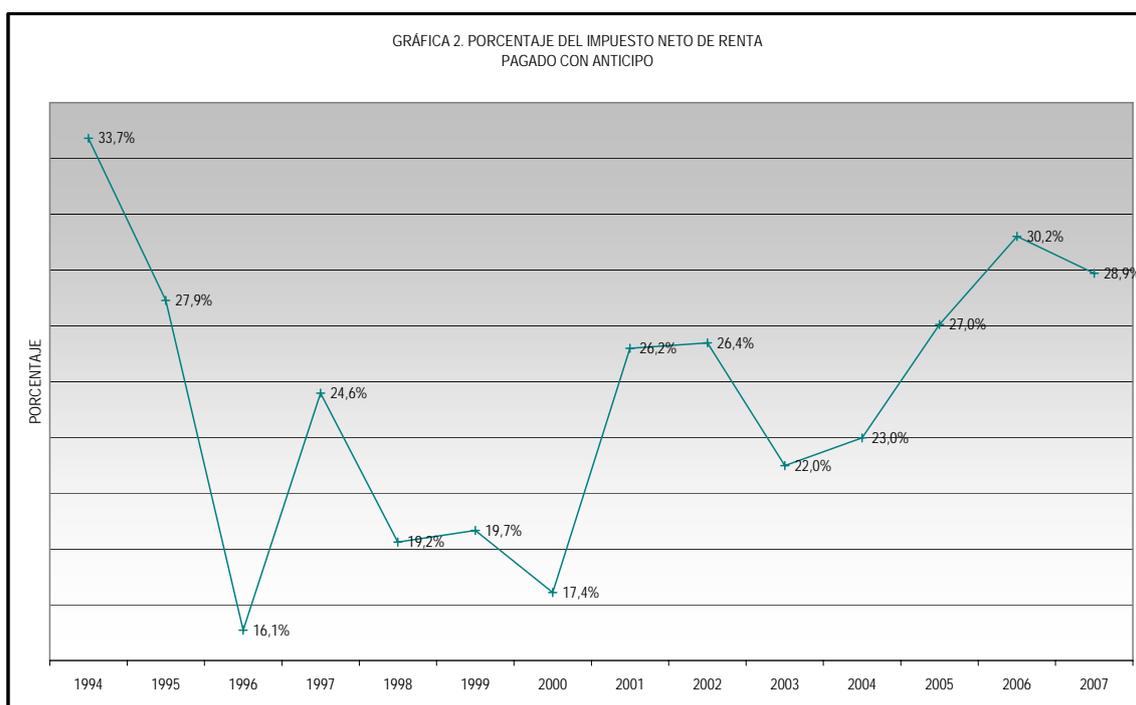
Dentro de estas situaciones coyunturales se destacan la promulgación de la Ley Páez (Ley 218 de 1995), que dejó exentas de impuesto sobre la renta por 10 años las nuevas empresas del sector Agrícola y Ganadero, Microempresas, establecimientos comerciales,

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Industriales, Turísticos, y las compañías exportadoras y mineras que no se relacionaran con la exploración o explotación de hidrocarburos, buscaba impulsar la inversión privada, el crédito y la transformación del aparato productivo en buen número de municipios de los departamentos del Cauca y Huila, que habían sido afectados por la avalancha del Río Páez en junio de 1994. Con esta ley quedaron exentas del impuesto de renta y complementarios. Con posterioridad a esta Ley, el artículo 42 de la Ley 383 de 1997 aumentó la cobertura geográfica a otros municipios del Cauca y Huila.

Otra de las leyes importantes de incentivos tributarios en el período fue la Ley Quimbaya, Ley 608 de 2000, la cual dejó exentas del impuesto de renta y complementarios por 10 años las empresas existentes y las nuevas en 29 municipios de la zona cafetera de los departamentos de Quindío, Caldas, Risaralda, Tolima y Valle del Cauca, afectada por el sismo del año 1999.

Es de señalar que la reducción de ingresos tributarios en los primeros años de la norma, se compensa una vez la Ley comienza a cumplir con su objetivo y mitiga la caída del anticipo.



2.2. Comportamiento del anticipo por subsectores económicos

La composición del anticipo por subsectores económicos muestra que en el período 2000 a 2007 el subsector más importante es el minero con diferencia de aproximadamente 40 puntos con el segundo subsector que es el de Electricidad, gas y vapor, el tercer subsector es el de servicios financieros, con una diferencia de aproximadamente 2 puntos con el anterior, los restantes 14 subsectores muestran una participación muy baja, moviéndose en el 2007 entre el 5% y el 0,3%, siendo el último del subsector Hoteles, restaurantes y similares (Cuadro 2).

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Cuadro 2
Composición porcentual del anticipo por subsectores económicos años gravables 2000 a 2007

Personas jurídicas								
Subsector	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Minero	29,3%	49,3%	46,9%	39,6%	47,6%	50,4%	50,9%	54,6%
Electricidad, gas y vapor	10,2%	6,6%	6,9%	7,9%	7,0%	10,3%	12,7%	10,5%
Servicios financieros	21,2%	11,7%	12,8%	15,9%	13,3%	12,9%	12,8%	9,9%
Transporte, almacenamiento y comi	6,6%	7,2%	9,4%	9,6%	7,3%	6,1%	5,5%	4,8%
Otros servicios	5,7%	4,3%	4,5%	5,1%	5,0%	4,1%	3,2%	3,5%
Comercio al por mayor	3,6%	3,6%	4,3%	4,7%	4,3%	3,7%	2,9%	2,8%
Fabricacion de productos minerales	2,3%	2,0%	2,1%	3,1%	3,0%	2,4%	1,8%	2,8%
Construcción	3,0%	1,6%	1,4%	1,7%	1,5%	1,6%	2,3%	2,4%
Fabricacion de sustancias quimicas	4,2%	3,0%	2,5%	2,6%	2,0%	1,8%	1,6%	2,0%
Manufactura alimentos	3,4%	2,6%	2,1%	2,7%	2,1%	1,6%	1,4%	1,5%
Comercio de vehiculos automotores	0,8%	0,6%	0,6%	0,7%	0,7%	0,7%	1,0%	1,3%
Agropecuario	3,1%	2,0%	2,0%	2,2%	2,1%	1,5%	1,1%	1,3%
Comercio al por menor	3,2%	2,8%	1,9%	1,7%	1,4%	1,2%	1,1%	1,1%
Actividades deportivas y de esparci	0,9%	0,7%	1,1%	0,8%	1,0%	0,6%	0,6%	0,7%
Manufactura textiles	1,0%	0,8%	0,8%	0,9%	0,9%	0,5%	0,4%	0,3%
Industria de la madera, corcho y pap	0,7%	0,7%	0,4%	0,5%	0,5%	0,3%	0,3%	0,3%
Hoteles, restaurantes y similares	0,6%	0,4%	0,3%	0,3%	0,3%	0,2%	0,2%	0,3%

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

2.2.1. El 75% del impuesto neto de renta del año es el adelanto esperado por una obligación tributaria futura. Resultados sectoriales

La Administración Tributaria considera que el porcentaje deseable de anticipo es el 75% del impuesto de renta del año anterior o el promedio de los dos últimos años menos las retenciones en la fuente; pero en muchos casos las retenciones son muy altas y el anticipo y en sí mismo se reduce muchísimo, en algunos casos este porcentaje resulta bajo, con una dispersión muy grande entre subsectores económicos.

Analizando en detalle los resultados del anticipo, en valores absolutos, en los años 2005, 2006 y 2007 se encuentra que en los tres años el subsector más importantes es el Minero, El segundo lugar que en el 2005 y 2006 lo había ocupado el subsector Servicios financieros, pasó a ocuparlo el subsector Electricidad, gas y vapor en el 2007, y el subsector Servicios financieros pasó al tercer lugar.

El subsector Minero aportó \$1.661 miles de millones en el año 2005, mientras en el 2007 asciende a \$2.475 miles de millones, que representa un crecimiento del 49%. El subsector Servicios financieros pasó de adelantar vía anticipo \$426 mil millones en el 2005, a solo \$449 mil millones en el 2007, para un aumento del solo 5%, que no reflejan claramente los buenos resultados del sector financieros durante estos períodos gravables. El subsector Electricidad, gas y vapor pasó de un anticipo de \$341 mil millones a \$475 mil millones en el año 2007, que representan un aumento del 39%.

Los Subsectores que menos anticipan, en los tres años, son en su orden: Servicios de hoteles, restaurantes y similares; Industria de la madera, corcho y papel, Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero y Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento, con anticipo promedio de \$10, 12, 16 y 25 mil millones respectivamente (Cuadro 3).

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

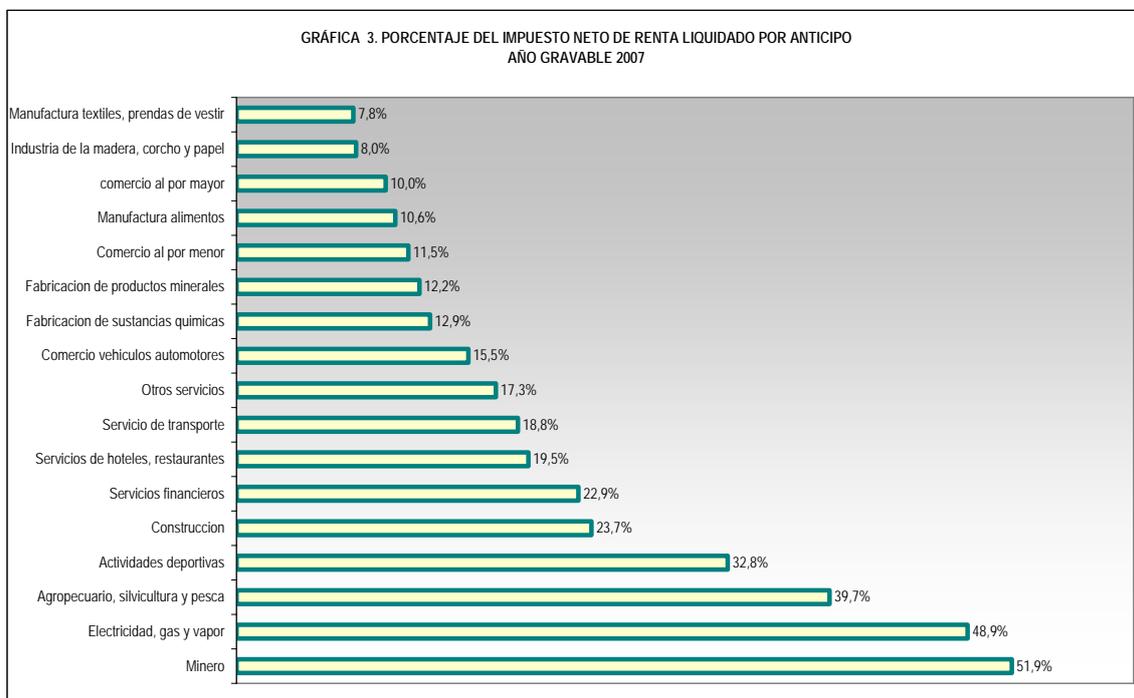
Cuadro 3
Porcentaje del impuesto neto de renta pagado con anticipo 2005 a 2007. Por subsectores económicos
Miles de millones

Subsectores económicos	Impuesto neto 05	Anticipo 05	% Impuesto pagado con anticipo 05	Impuesto neto 06	Anticipo 06	% Impuesto pagado con anticipo 06	Impuesto neto 07	Anticipo 07	% Impuesto pagado con anticipo 07
Minero	3.508	1.661	47,4%	4.015	2.082	51,8%	4.773	2.475	51,9%
Electricidad, gas y vapor	1.128	341	30,2%	965	520	53,9%	971	475	48,9%
Agropecuario, silvicultura y pesca	132	51	38,4%	156	47	29,8%	143	57	39,7%
Actividades deportivas y otras actividades	69	21	29,6%	83	25	29,9%	91	30	32,8%
Construcción	316	53	16,6%	368	94	25,5%	461	109	23,7%
Servicios financieros	1.818	426	23,4%	1.515	525	34,7%	1.965	449	22,9%
Servicio de transporte, almacenamiento y	738	200	27,1%	881	226	25,7%	1.160	218	18,8%
Servicios de hoteles, restaurantes y simil	52	8	15,1%	66	10	15,3%	68	13	19,5%
Comercio al por mayor y al por menor de	228	24	10,5%	300	42	14,1%	377	58	15,5%
Otros servicios	900	134	14,9%	1.093	133	12,1%	1.259	161	12,8%
Fabricación de sustancias químicas	548	58	10,6%	641	65	10,1%	690	89	12,9%
Fabricación de productos minerales y otr	668	79	11,9%	914	74	8,1%	1.028	126	12,2%
Comercio al por menor	359	38	10,7%	424	45	10,6%	454	52	11,5%
comercio al por mayor	940	121	12,9%	1.125	119	10,6%	1.266	126	10,0%
Manufactura alimentos	499	53	10,6%	637	56	8,9%	628	67	10,6%
Industria de la madera, corcho y papel	134	11	8,1%	172	12	6,8%	180	14	8,0%
Manufactura textiles, prendas de vestir y	152	18	11,7%	185	16	8,5%	192	15	7,8%
Total general	12.190	3.297	27,0%	13.541	4.090	30,2%	15.706	4.536	28,9%

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

En la gráfica 3 se observa el comportamiento del anticipo por subsectores económicos durante el año gravable 2007.



DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

2.3. Comportamiento del anticipo por actividades económicas

Considerando las actividades económicas para las cuales el valor de impuesto neto de renta es superior a \$20 millones de pesos, encontramos que el 30% de los subsectores económicos (5 de 17), no hay actividades económicas que paguen vía anticipo más del 50% del impuesto, estos subsectores son Fabricación de productos minerales, Manufactura de textiles, Hoteles y restaurantes y Construcción. En los restantes 11 subsectores, solo hay 32 actividades económicas con anticipo superior al 50% del impuesto neto de renta del año anterior, las cuales representan el 7% de las 446 actividades económicas determinadas en la Clasificación CIIU (Anexo 1).

En el total de actividades económicas, cada una paga en promedio el 15,8% del total impuesto neto, sin tener en cuenta las actividades económicas 2927: Fabricación de armas y municiones y la 1030: Extracción y aglomeración de turba por tener comportamientos atípicos, ya que el anticipo es muy superior al impuesto neto de renta y a su vez menor a \$500 mil pesos.

El análisis por actividades económicas señala que el anticipo no es un problema generalizado y que la problemática se circunscribe al 2,2% del total de actividades económicas, que son las que liquidan anticipo por encima del 75% del impuesto neto de renta. Solo son 10 actividades económicas, con un anticipo mayor al 75% del impuesto neto de renta, que sería el óptimo natural en el caso de no haber retenciones que descontar en esa vigencia, en estas actividades económicas el valor del anticipo es muy cercano o superior al impuesto neto de renta (Cuadro 4).

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Cuadro 4
Porcentaje implícito de anticipo
Actividades económicas que pagan más del 50% del impuesto de renta vía anticipo
Año gravable 2007. Millones de pesos

Cód.act.	Nombre actividad	Impuesto neto	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
2927	Fabricación De Armas Y Municiones	0	0	465,1%
1030	Extracción Y Aglomeración De Turba	0	0	272,7%
6593	Actividades De Las Cooperativas Financieras Y Fonc	3.488	3.296	94,5%
1010	Extracción Y Aglomeración De Hulla (Carbón De Pier	235.872	222.561	94,4%
5126	Comercio Al Por Mayor De Café Trillado	4.173	3.779	90,5%
501	Pesca Y Cultivo De Peces En Criaderos Y Granjas P	1.491	1.344	90,1%
112	Producción Especializada De Flor De Corte Bajo Cut	8.706	7.399	85,0%
1562	Descafeinado	574	471	82,1%
6111	Transporte Marítimo Internacional	754	615	81,6%
1339	Extracción De Otros Minerales Metalíferos No Ferros	275	216	78,5%
113	Producción Especializada De Banano	4.198	3.125	74,4%
1431	Extracción De Esmeraldas	258	182	70,5%
1564	Elaboración De Otros Derivados Del Café	597	410	68,7%
6331	Actividades De Estaciones De Transporte Terrestre	5.511	3.784	68,7%
1320	Extracción De Metales Preciosos	14.375	9.584	66,7%
6715	Actividades De Las Casas De Cambio	3.518	2.226	63,3%
5123	Comercio Al Por Mayor De Flores Y Plantas Orname	2.205	1.390	63,0%
7512	Actividades Ejecutivas De La Administración Publica	86	51	59,7%
6515	Actividades De Las Compañías De Financiamiento C	76.267	45.357	59,5%
6213	Transporte Regular Internacional De Pasajeros, Por 1	8.292	4.909	59,2%
2430	Fabricación De Fibras Sintéticas Y Artificiales	335	193	57,7%
6591	Arrendamiento Financiero (Leasing)	15.233	8.721	57,3%
5012	Comercio De Vehículos Automotores Usados	1.725	962	55,8%
4010	Generación, Captación Y Distribución De Energía Elé	703.547	383.473	54,5%
5252	Actividades Comerciales De Las Casas De Empeño	1.217	663	54,5%
1110	Extracción De Petróleo Crudo Y De Gas Natural	3.427.527	1.855.762	54,1%
5229	Comercio Al Por Menor De Otros Productos Alimentici	5.427	2.910	53,6%
129	Actividad Pecuaria No Especializada	1.539	820	53,3%
6514	Actividades De Las Corporaciones Financieras	48.190	25.335	52,6%
2213	Edición De Materiales Grabados	973	506	52,0%
6112	Transporte Marítimo De Cabotaje	7.545	3.819	50,6%
114	Producción Especializada De Capa De Azúcar	22.464	11.335	50,5%

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

3. Efecto de la retención en la fuente sobre el anticipo por impuesto de renta

El comportamiento del anticipo está asociado al monto de las retenciones y más exactamente a los excesos de retención que se configuran, entre otros, por el mayor valor de los beneficios tributarios⁷. Resulta evidente el papel de las retenciones en la fuente en estos resultados, ya que cuando las retenciones en la fuente son altas o cuando resultan excesivas al superar el 100% del monto del impuesto a cargo, como realmente ocurre en varios de los subsectores de la economía⁸, el porcentaje de anticipo es menor (Cuadro 5).

Cuadro 5
Porcentaje del impuesto pagado vía retención Vrs. Porcentaje del impuesto pagado con anticipo
Promedios: años 2002 a 2007

Subsectores económicos	Porcentaje del impuesto adelantado vía retención*	Porcentaje del impuesto adelantado vía anticipo	Efecto conjunto
Minero	10,8%	47,9%	58,7%
Electricidad, gas y vapor	34,0%	35,0%	69,0%
Agropecuaria	43,1%	34,3%	77,4%
Actividades deportivas y de esparcimiento	57,1%	30,5%	87,6%
Servicios financieros	48,2%	25,8%	74,0%
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	64,3%	25,3%	89,5%
Construcción	55,5%	19,9%	75,4%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	93,6%	17,1%	110,7%
Otros servicios	119,5%	13,3%	132,8%
Comercio de vehículos automotores	74,1%	11,9%	85,9%
comercio al por mayor	109,4%	11,5%	120,9%
Comercio al por menor	99,1%	11,2%	110,3%
Fabricación de sustancias químicas	100,5%	11,0%	111,5%
Fabricación de productos minerales	89,1%	10,7%	99,7%
Manufactura textiles	122,2%	10,5%	132,7%
Manufactura alimentos	113,3%	10,3%	123,6%
Industria de la madera, corcho y papel	144,9%	7,5%	152,4%

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

*- Datos tomados del Cuaderno de trabajo 034: Distorsiones en el impuesto sobre la renta causadas por la retención en la fuente. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

Los beneficios tributarios tienen un efecto tangencial sobre el anticipo, porque forman parte de de la determinación de la renta líquida gravable, sobre la cual se aplica la tarifa para la obtención del impuesto. Al restar al impuesto liquidado los descuentos tributarios se obtiene el impuesto neto de renta que es la base de liquidación del anticipo, además de este valor deben restarse las retenciones en la fuente del caso. A su vez el volumen de los beneficios tributarios tienen un papel preponderante en el monto de las retenciones en la fuente y la configuración de los excesos de retención, que hacen que el valor del anticipo sea menor, tal como se muestra en el referido cuaderno de trabajo 034 de la Subdirección de Gestión de Análisis Operacional: Distorsiones en el impuesto sobre la renta causadas por la retención en la fuente. En el anexo 1, se aprecia como las actividades económicas de menor volumen de beneficios tributarios son las que más anticipan.

En el cuadro 6 se muestra un comparativo entre la relación de pagos del impuesto bajo el mecanismo de la retención en la fuente y la relación de pagos del impuesto bajo el mecanismo del anticipo. Al comparar el promedio 2002-2007 se observa que el subsector minero pagó vía anticipo el 47,9%, mientras por la vía de la retención en la fuente pagó el 10,8%, para un efecto conjunto del 58,7%.

⁷ Ávila J., Muñoz MC. 2009. Distorsiones en el impuesto sobre la renta causadas por la retención en la fuente, págs. 20 a 22. cuaderno de trabajo 034, Subdirección de Análisis Operacional. DIAN.

⁸ Ávila J., Muñoz MC. 2009. Distorsiones en el impuesto sobre la renta causadas por la retención en la fuente, pág. 10. Cuaderno de trabajo 034, Subdirección de Análisis Operacional. DIAN.

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

el restante 41,3% es el que el contribuyente debe pagar con su declaración una vez suma el anticipo del año siguiente y resta además los saldos a favor no solicitados en devolución.

En contraposición, el subsector de la Industria de la madera, corcho y papel pagó vía anticipo el 7,5%, mientras por la vía de la retención en la fuente pagó el 144,9% del impuesto a cargo, siendo el subsector donde se presenta el mayor exceso de retención (44,9%), para un efecto conjunto de adelantos del impuesto del año siguiente de 152,4%. A pesar de ser pequeño el porcentaje que adelanta vía anticipo resulta más que suficiente, porque el exceso de retención es muy alto, y esto por sí sólo ya es un problema serio para el contribuyente por el costo de oportunidad que le genera y para el Estado por el gran potencial de devoluciones y las distorsiones que la retención en la fuente causa en el impuesto sobre la renta.

El trabajo mencionado anteriormente⁹ señala: “en el año 2007 más de 53 mil contribuyentes personas jurídicas presentaron saldos a favor en el impuesto de renta por un monto acumulado de \$3,7 billones, que implican un crédito de \$69 millones en promedio para cada contribuyente...Ese mismo año la administración tributaria nacional devolvió a los contribuyentes \$1,4 billones por concepto de impuesto de renta cobrado en exceso, lo que equivale aproximadamente al 5,8% del recaudo de este tributo o al 0,4% del PIB”. En algunos casos, este problema de las devoluciones y/o compensaciones aumenta cuando algunos contribuyentes, por equivocación, o corriendo el riesgo de pensar en la miopía de la Administración tributaria, o las deficiencias en la acción fiscalizadora, descuentan en la declaración tributaria del año siguiente un valor superior al valor anticipado, aumentando el saldo a favor que si no se solicita a la Administración tributaria se arrastra al año gravable siguiente, o disminuyendo el saldo a pagar (Cuadro 6).

Cuadro 6
Juego de anticipos. Años gravables 1993-2007
Miles de millones de pesos

Año.G.	Total impuesto neto de renta	Anticipo año gravable	Anticipo año siguiente
1993		392	
1994	1.309	442	441
1995	1.655	457	462
1996	2.522	395	406
1997	2.648	632	651
1998	3.272	627	630
1999	3.619	704	712
2000	5.181	889	904
2001	5.599	1.375	1.467
2002	6.326	1.659	1.669
2003	8.230	1.806	1.810
2004	10.181	2.340	2.340
2005	12.190	3.278	3.297
2006	13.541	4.080	4.090
2007	15.706	4.537	4.536
2008	18.264	4.633	4.795
2009			5.707

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

4. Costo para el contribuyente de pagar el anticipo

El anticipo al igual que el mecanismo de la retención en la fuente, facilita, acelera y asegura el recaudo por impuesto de renta y está diseñado sobre la base de que el impuesto de renta del año siguiente es por lo menos igual al impuesto del año anterior o del

⁹ Ávila J., Muñoz MC. 2009. Distorsiones en el impuesto sobre la renta causadas por la retención en la fuente, pág. 7. Cuaderno de trabajo 034, Subdirección de Análisis Operacional. DIAN.

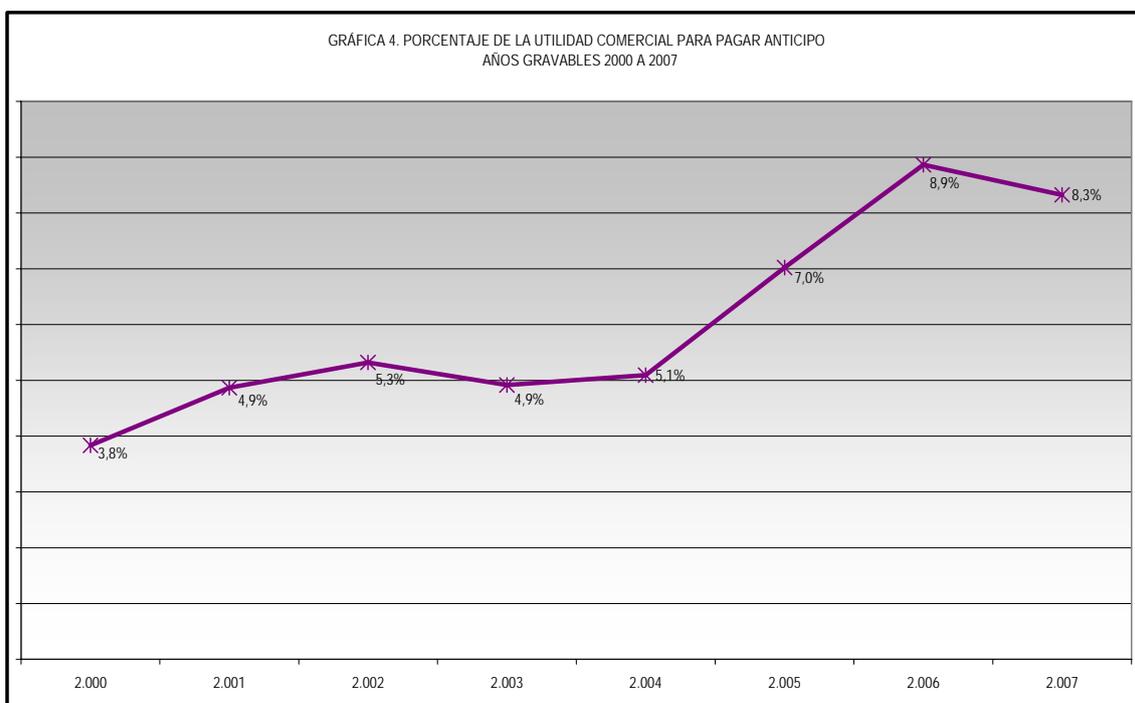
DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

promedio de los dos últimos años, lo cual tiene sus inconvenientes surgidos por la incertidumbre de lo que van a ser sus resultados económicos del año siguiente y el costo de oportunidad que debe asumir el contribuyente por realizar ese adelanto del impuesto, para lo cual en muchas ocasiones le resulta preciso acudir al sector financiero en busca de efectivo.

Sin embargo, a pesar de los inconvenientes, este mecanismo de recaudo se ha ido consolidando en los casi cincuenta años de existencia sin mayores reparos por parte del contribuyente, hasta hace pocos meses, cuando por la situación macroeconómica del país y la recesión económica mundial, la situación frente a la tributación hizo crisis, los resultados económicos individuales mostrados en los primeros meses del año estaban quedados frente al año anterior, y empezaron los contribuyentes a hacer sus solicitudes de reducción de anticipo, principalmente por parte del sector minero y más exactamente la actividad petrolera, que como veíamos en el aparte 5, llevó a la Administración Tributaria a tomar las medidas del caso.

4.1. Porcentaje de la utilidad comercial del contribuyente para pagar el anticipo

Entre los años 2000 y 2007 el porcentaje de las utilidades comerciales que se destina para pagar el anticipo ha ido aumentando, pasando de un porcentaje de participación sobre la utilidad del 3,8% en el año 2000 al 8,3% en el 2007, es decir 4,5 puntos por encima, aunque en el año 2006 fue aún más alto, 8,9%, consecuente con la mayor tarifa de impuesto sobre la renta existente para ese periodo, 35% (Gráfica 4).



En el período solo hay una pequeña reducción en el mencionado porcentaje en los años 2003, 2004 y 2007, el resto de años ha ido aumentando ese sacrificio económico por el adelanto del impuesto del año siguiente.

4.2. El costo de oportunidad para los contribuyentes

Es claro que el anticipo no es otro impuesto, es simplemente un adelanto del impuesto sobre la renta que el contribuyente deberá pagar, con 12 meses de anticipación, por los ingresos que muy probablemente obtendrá en el desarrollo de su actividad económica; el

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

estado supone que dichos ingresos serán similares a los del año anterior, para que por lo menos tribute el impuesto a cargo del año anterior o del promedio de los dos últimos años.

El anticipo por el impuesto de renta del año gravable siguiente es una especie de préstamo que hace el contribuyente al Estado, para que éste pueda cumplir con sus compromisos presupuestales. Cuando el contribuyente hace su declaración de renta del año gravable y determina y paga un valor de anticipo por el impuesto del año gravable siguiente, hace una transferencia de recursos de su bolsillo a las arcas del Estado con doce meses de anticipación, implicando esta operación un costo de oportunidad para el contribuyente.

Al año gravable siguiente el contribuyente reflejará en su declaración de renta ese anticipo por el mismo valor que debió adelantar el año anterior, sin un peso de más; esto implica para el contribuyente el sacrificio del rendimiento financiero que pudo obtener con esos recursos dedicados a pagar el anticipo, o de la misma manera, asumir un costo financiero para obtener un préstamo y cubrir su deuda con la Administración Tributaria.

En el cuadro 6 se muestran los cálculos por subsector económico, para lo cual se utiliza la tasa de interés preferencial de mercado del año 2007 y el costo se considera como una proporción de las utilidades declaradas fiscalmente.

De esta manera tenemos dos indicadores importantes sobre las distorsiones en el recaudo de renta originadas por el anticipo: a) las personas jurídicas dedican en promedio el 1,1% de sus utilidades para pagar vía anticipo el impuesto de renta del año gravable siguiente, b) las personas jurídicas dedican menos del 1% de sus ingresos netos para esta finalidad.

Los resultados observados muestran que en el año 2007 el costo de oportunidad para las personas jurídicas ascendió a \$596 mil millones. El mayor costo de oportunidad lo paga el subsector minero, 54,9% del total, que es el subsector sobre el cual recae el 30% la tributación por impuesto de renta en Colombia, le siguen en orden el subsector Hoteles, restaurantes y similares, 9,4% del total y en tercer lugar el subsector Electricidad, gas y vapor, 8%. Los que menos costo de oportunidad asumen son en su orden: Fabricación de sustancias químicas, Manufactura textiles, Servicios financieros, con el 0,29%, 0,35% y 0,43% (Cuadro 7).

Cuadro 7
Estimación del costo de oportunidad del anticipo
Declaraciones de renta año gravable 2007
Miles de millones de pesos

Subsector	Anticipo año gravable 08	costo de oportunidad	Utilidad comercial	Porcentaje de Utilidades que se dedican a pagar el costo financiero de adelantar el impuesto de renta del año gravable siguiente
Minero	2.631	327	15.282	2,1%
Hoteles, restaurantes y similares	450	56	7.739	0,7%
Electricidad, gas y vapor	382	47	3.561	1,3%
Comercio vehiculos automotores	270	34	4.590	0,7%
Actividades deportivas y de esparcimiento	183	23	3.493	0,7%
Construccion	168	21	4.949	0,4%
Manufactura alimentos	151	19	3.915	0,5%
Otros servicios	116	14	1.454	1,0%
Comercio al por mayor	106	13	2.287	0,6%
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	80	10	1.127	0,9%
Agropecuario	65	8	2.079	0,4%
Comercio al por menor	59	7	1.369	0,5%
Industria de la madera, corcho y papel	51	6	472	1,3%
Fabricacion de productos minerales	33	4	330	1,3%
Servicios financieros	20	3	1.018	0,2%
Manufactura textiles	17	2	585	0,4%
Fabricación de sustancias químicas	14	2	234	0,7%
Total general	4.795	596	54.485	1,1%

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Otro indicador del efecto distorsionante del anticipo sobre el recaudo por impuesto de renta se evalúa a través del porcentaje implícito de anticipo resultante de dividir el volumen de ingresos netos por el valor anticipado. Este indicador como veíamos anteriormente, muestra que los contribuyentes tienen que sacrificar el 0,7% de sus ingresos netos para pagar el anticipo por el impuesto de renta del año gravable siguiente. Este porcentaje sin embargo está afectado por los datos de los extremos, ya que mientras el subsector minero debe destinar el 4% de sus ingresos netos a pagar el anticipo, el subsector de manufactura de textiles dedica el 0,1% (Cuadro 7).

Cuadro 8
Porcentaje implícito de anticipo
Declaraciones renta personas jurídicas. Año gravable 2007
Miles de millones

Subsector económico	Ingresos netos	Anticipo 2007	Porcentaje promedio
Minero	61.117	2.475	4,0%
Electricidad, gas y vapor	26.309	475	1,8%
Servicios financieros	73.637	449	0,6%
Construcción	23.634	109	0,5%
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	48.522	218	0,4%
Agropecuario	12.943	57	0,4%
Actividades deportivas y de esparcimiento	9.180	30	0,3%
Hoteles, restaurantes y similares	4.532	13	0,3%
Fabricación de productos minerales	45.117	126	0,3%
Fabricación de sustancias químicas	34.796	89	0,3%
Comercio vehículos automotores	26.333	58	0,2%
Otros servicios	111.105	161	0,1%
Manufactura alimentos	41.703	67	0,2%
Comercio al por mayor	101.966	126	0,1%
Industria de la madera, corcho y papel	12.295	14	0,1%
Comercio al por menor	45.839	52	0,1%
Manufactura textiles	14.372	15	0,1%
Total general	693.402	4.536	0,7%

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

Las marcadas diferencias están asociadas al volumen de ingresos de cada uno de los subsectores económicos, los mayores costos, gastos, a los beneficios tributarios, que llevan a liquidar un menor impuesto, y a las retenciones en la fuente, las tarifas de retención, que hacen que el anticipo liquidado sea menor.

5. El anticipo es un mecanismo de recaudación procíclico

Los ciclos económicos son fluctuaciones recurrentes en las actividades económicas, tal como lo definen A. F. Burns y W. C. Mitchell (1946): "... Un ciclo económico consiste de expansiones que tienen lugar aproximadamente a la vez en muchas actividades económicas, seguidas por recesiones, contracciones y recuperaciones igualmente generales que confluyen en la fase de expansión del ciclo siguiente; la secuencia de cambios es recurrente pero no periódica".

De esta manera, cuando las variables económicas se mueven juntas y regularmente en determinado sentido, se precisa la fase del ciclo económico, ya sea de auge, de recesión, de depresión o reactivación. Cuando las variables económicas se mueven en forma paralela a la actividad económica son procíclicas, como lo es la recaudación de impuestos.

Las políticas procíclicas son aquellas que acentúan el ciclo económico. El anticipo es un mecanismo de recaudación procíclico porque va en el mismo sentido del ciclo económico, sus efectos acentúan el ciclo, de manera que si la economía está creciendo, la tributación

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

por renta también aumenta y el anticipo determinado hace que el recaudo sea mayor, de la misma manera cuando la economía se contrae y entra en recesión, el anticipo profundiza la crisis.

5.1. Efecto desestabilizador del anticipo sobre el recaudo de renta

En la tributación colombiana el Estado ha querido que el contribuyente adelante el 75% del impuesto de renta de la vigencia gravable siguiente, logrando de esta manera que el impuesto de renta que es un impuesto de período siguiente, se convierta prácticamente en un impuesto año.

Ya sea a manera de retención o a manera de anticipo la Administración Tributaria debe recaudar ese 75% del impuesto de renta. El problema grande es cuando las retenciones superan el impuesto a cargo, porque al año siguiente se resta todo el impuesto que se adelantó.

El saldo a pagar por impuesto de renta en el año χ es el resultado de sumar al Total de impuesto a cargo, el anticipo de impuesto de renta por el año gravable siguiente $\chi + 1$ y restar: a. el valor del anticipo liquidado el año anterior $\chi - 1$, b. el total de las retenciones en la fuente del año gravable χ , c. el saldo a favor sin solicitud de devolución.

Como el valor que se adelanta por el año siguiente, debe restarse en la declaración del período, resulta claro que el recaudo de renta se distorsiona por ese juego de anticipos, su efecto sin embargo no se ha valorado suficientemente, y el valor final es tan alto que cualquier Gobierno tendría que evaluar profundamente sus efectos antes de adoptar cualquier decisión de política que elimine o modifique este mecanismo.

5.2. El “juego de anticipos” y el efecto sobre el recaudo de renta

El anticipo del año anterior se resta del impuesto del año mientras el anticipo por el año siguiente suma al impuesto del año, finalmente el efecto total de ese juego de anticipos, depende de cómo se comporte la economía en su conjunto.

En el cuadro 9 puede verse el efecto en un ejemplo ilustrativo.

Cuadro 9
Ejemplo ilustrativo del efecto procíclico del anticipo
Liquidación privada del impuesto sobre la renta

Años	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Impuesto neto de renta	100	120	150	200	160	80
Anticipo año		50	60	74	99	90
Efecto anticipo año gravable (remanente del impuesto por pagar en el año otra vía)		70	90	127	61	-10
Retenciones renta	25	30	39	51	30	21
Anticipo año siguiente	50	60	74	99	90	39
Efecto total del anticipo sobre el recaudo		130	164	226	150	29
Total recaudo = Saldo a pagar		100	125	175	120	8
Porcentaje del impuesto neto de renta del año pagado con anticipo el año anterior		42%	40%	37%	62%	112%

Notas: 1. Se supone impuesto neto igual a impuesto a cargo. 3. Sólo se presenta retención por renta

2. Los demás factores de la liquidación privada son iguales a cero.

3. Sólo se presenta retención por renta

Elaboración propia

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

En el año 2006 el impuesto neto de renta se sitúa en \$100, suponiendo unas retenciones de \$25, el anticipo del impuesto de renta a liquidar y pagar en el año 2006 por el año gravable 2007 es de \$50 pesos. Suponiendo un crecimiento de la economía que se refleja en un crecimiento del impuesto neta de renta del 25%, para un valor de \$120, el valor ya pagado en el 2006 que fue de \$50 pesos (42%) se descuenta del impuesto liquidado y el valor remanente por pagar del impuesto del año 2007 se reduce a \$70. Suponiendo que las retenciones tienen la misma variación que el impuesto de renta, alcanzan los \$30 pesos; aplicando la fórmula del anticipo tenemos que en la vigencia 2007 deberá liquidar y pagar como anticipo del impuesto del año gravable 2008 la suma de \$60.

En el ejemplo, por efectos del anticipo pagado el año anterior tendríamos una reducción del recaudo de 42% en el año 2007, 40% en el 2008, 37% en el 2009, 62% en el 2010 y el 2011 cuando se agudiza la crisis económica es de 112%.

El efecto total de los anticipos para el año 2007, sin descontar las retenciones para saldar el valor a pagar por impuesto de renta, daría un valor de \$130, superior a los \$120 que eran el potencial máximo de recaudo. Una vez restadas las retenciones (\$30) el efecto es contrario y el total de recaudo del año sería de \$100 y no de \$130.

Para el ejercicio se supone que el resto de componentes para realizar la liquidación privada del impuesto son iguales a cero.

De la misma manera ocurre cuando la economía crece y por ende el impuesto sobre la renta, pero la situación se complica para el Tesoro Nacional cuando a un período de auge le sobreviene uno de crisis. En el ejemplo, en el año 2010 cuando la economía decrece y la variación del impuesto neto de renta es de -20%, el impuesto alcanza solo \$160, del cual se resta el monto del anticipo pagado en el año 2009 por \$99 pesos, cuando la economía estaba bien, el remanente de impuesto a pagar en el año 2010 es de \$61 y el efecto total de los anticipos sitúa el recaudo potencial en \$120, por debajo de los \$150 señalados inicialmente, la situación empeora cuando se restan las retenciones en la fuente y el saldo a pagar se llega a \$120 pesos.

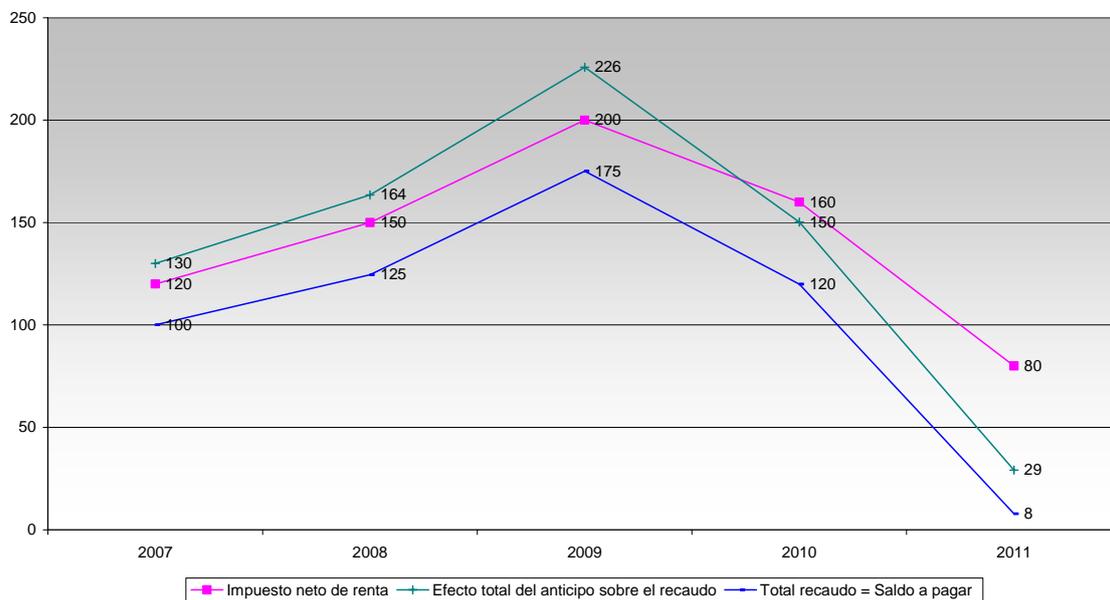
Si la crisis se acentúa y en el 2011 el impuesto neto de renta cae en 50% (\$80), la crisis se profundiza por el anticipo, porque ya se habría pagado en el 2010 el 112% (\$90) del impuesto neto de renta del año 2011. El efecto total de los anticipos sitúa el recaudo en \$29, y una vez restadas las retenciones el recaudo potencial pasa de \$80 a \$8.

En época de crisis, comparando el 2009 y 2010, cuando el impuesto se reduce en 20% el efecto de los anticipos sobre el recaudo es reducirlo en 33% y al profundizarse la crisis comparando el año 2010 y 2011 mientras el impuesto cae 50%, el recaudo por efecto de los anticipos se reduce en 81%.

En el ejemplo, la distorsión sobre el impuesto de renta es importante como se muestra en la gráfica 5, en el año 2010 al caer la economía, por efecto del anticipo el impuesto es menor, pasando de \$160 a \$150, y en la crisis del año 2011 pasa de \$80 a \$29 por efecto del anticipo.

En cada uno de los períodos se observa como por efecto de restar las retenciones en la fuente que le practicaron en el período el recaudo se reduce mucho más (Gráfica 5).

Gráfica 5. Efecto procíclico del anticipo en el ejemplo mostrado



5.3. Distorsión en el recaudo de renta por el anticipo

En el período 1994 a 2007, podemos ver con claridad el efecto distorsionante del anticipo sobre el recaudo de renta, este efecto se mide por el valor de impuesto que se anticipó la vigencia anterior y el cual resta potencial de recaudo en el año, y el valor que se adelanta por el año siguiente, que debe ser el mismo, y cuyo efecto afectará en mayor o menor medida los recursos de caja, dependiendo de los resultados de la economía, el cual como se comentó en el aparte 9.2.

El juego de anticipos altera las expectativas de recaudación y gasto del gobierno, llevando a aumentar los patrones de gasto cuando la economía está en expansión, bajo el espejismo de sobrevalorar el ingreso tributario del año, de igual forma cuando se presenta la crisis (Cuadro 10).

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Cuadro 10
Distorsión en el recaudo de impuesto sobre la renta por efecto del anticipo
Miles de millones de pesos

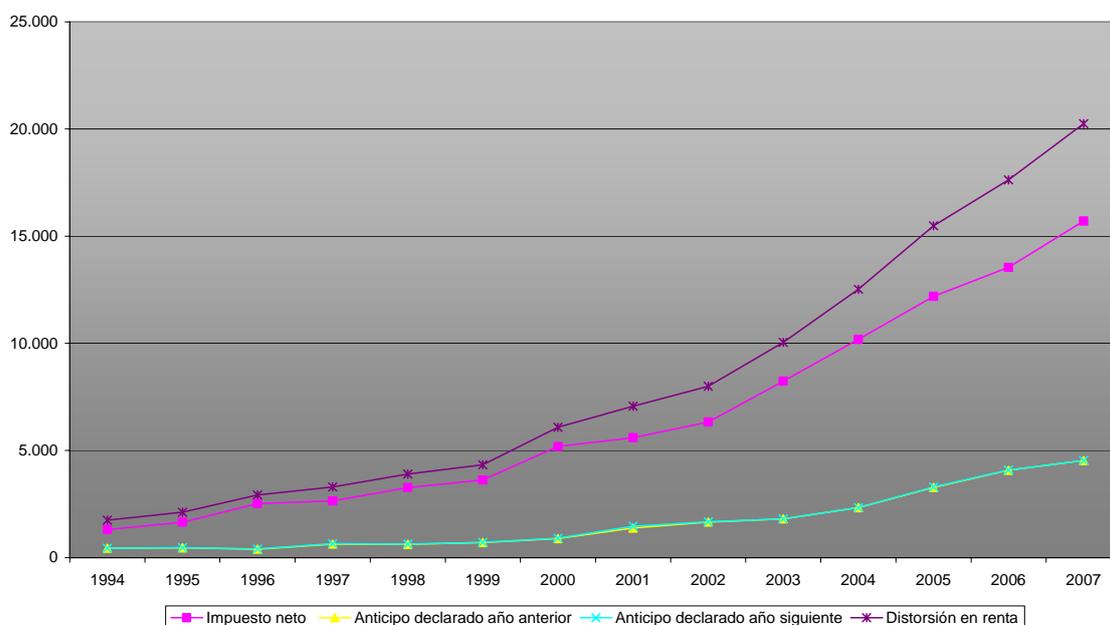
Año Gravable	Impuesto neto	Anticipo declarado año anterior	Anticipo declarado año siguiente	Distorsión en el recaudo por impuesto año
1994	1.309	442	441	1.750
1995	1.655	457	462	2.116
1996	2.522	395	406	2.928
1997	2.648	632	651	3.299
1998	3.272	627	630	3.901
1999	3.619	704	712	4.330
2000	5.181	889	904	6.085
2001	5.599	1.375	1.467	7.066
2002	6.326	1.659	1.669	7.995
2003	8.230	1.806	1.810	10.040
2004	10.181	2.340	2.340	12.521
2005	12.190	3.278	3.297	15.487
2006	13.541	4.080	4.090	17.630
2007	15.706	4.537	4.536	20.243

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional-DIAN.

Elaboró: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional - DIAN.

En la gráfica 6 se visualiza dicha distorsión mostrando una curva de recaudo por impuestos de renta superior a la inicial, a la del recaudo potencial representado en el impuesto a cargo declarado en el año, lo cual crea un espejismo sobre los mayores recursos de caja en el año.

Gráfica 6. Distorsión en recaudo de renta por el anticipo



DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

6. ¿Puede ser viable eliminar o modificar el anticipo en aras de la simplificación del sistema tributario?

El anticipo es un elemento distorsionante en el impuesto sobre la renta, porque afecta la asignación de los recursos y causa malestar entre los contribuyentes que además de pagar el impuesto del año deben asumir la carga de adelantar el pago del impuesto del año siguiente.

Los grandes contribuyentes asumen el pago del anticipo y del impuesto sobre la renta en 5 cuotas que la Ley les determina, las personas jurídicas y asimiladas y entidades sin ánimo de lucro con régimen especial diferentes a grandes contribuyentes los deben pagar en dos cuotas, mientras las personas naturales los pagan en una sola cuota, lo cual define un volumen de recaudo sobre los cuales es posible proyectar el cumplimiento de las políticas de gasto público.

El anticipo, junto con las retenciones tributarias, se erige como un del cumplimiento tributario, los ingresos que se recaudan por esta vía son recursos que se gastan en el año, y en cierta forma hacen un poco más equitativo el sistema de anticipos del impuesto, en el sentido de que cuando las retenciones en la fuente son bajas, el anticipo es mayor.

El contribuyente tendrá cuidado en correr riesgos para solicitar a la Administración tributaria que reduzca su porcentaje de anticipo, porque deberá demostrar las condiciones de reducción de ingresos frente al año anterior.

Eliminar esta herramienta de recaudación y control, debería asociarse al diseño un sistema de retenciones más equilibrado, donde no se presenten excesos de retención.

El análisis de la política pública sobre competitividad definida en la Agenda Interna para la Productividad y la Competitividad (AI), como columna vertebral de crecimiento dentro del Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010¹⁰, determinó la necesidad de ajustar la carga tributaria del contribuyente sin afectar la Sostenibilidad del sistema tributario, para lo cual es necesario asegurar al menos el recaudo actual. Claramente el anticipo no toca las bases gravables, ni tratamientos preferenciales¹¹ que de una u otra manera afecten la carga tributaria del contribuyente, resulta transparente para el contribuyente y de relativo bajo costo, porque se circunscribe al costo de oportunidad de entregar unos dineros al estado antes de causarse el impuesto, de un impuesto adelantado que descontará al año siguiente.

Se recalca que el objetivo del mecanismo del anticipo, que al igual que la retención en la fuente es facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre la renta, se cumple, pero el punto neurálgico es el costo fiscal de eliminarlo.

6.1. Costo fiscal por eliminar el anticipo

Si bien se pensaría que el efecto de quitar el anticipo es neutro porque el valor que se anticipa se descuenta al año siguiente, lo cierto es que el impacto sobre el recaudo, además por el juego de anticipos, sería muy fuerte para el año en que se implante la medida ya que el monto de recaudo a través de este mecanismo para el año gravable 2009 es del orden de los \$5,7 billones de pesos, a precios del año 2008, que realmente ocasionaría un hueco fiscal importante.

El anticipo no es otro impuesto sino el adelanto por el impuesto de renta. Como se señala en el aparte 4.2. por un lado existe un costo de oportunidad que debe asumir el contribuyente sin recompensa alguna por parte del Estado y por otra parte, el Tesoro Nacional se reciente profundamente, porque por el "juego de anticipos" el dinero que se adelanta por el impuesto del año $X + 1$ se resta en la liquidación privada de dicha vigencia, y el anticipo que se liquida y paga por el año siguiente resulta muy alto, como ocurre con el anticipo por el año 2009: el Gobierno tendría dificultades al renunciar a estos recursos de caja.

En el cuadro 11 se presenta el cálculo de dicho sacrificio fiscal, proyectado sobre la base del comportamiento de los años 2007 y 2008 y la proyección del crecimiento del PIB que presenta en el documento "supuestos macroeconómicos" del Viceministerio Técnico de Hacienda de octubre de 2009.

¹⁰ Documento Conpes No. 3527 de junio de 2008, Departamento Nacional de Planeación. Política Nacional de Competitividad y productividad, Pág. 5

¹¹ Documento Conpes No. 3527 de junio de 2008, Departamento Nacional de Planeación. Política Nacional de Competitividad y productividad, Pág. 68

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

De esta manera, si el anticipo se eliminara en el año 2010 el impacto fiscal de la medida sería de \$11,7 billones de pesos correspondientes a los \$5,7 billones del impuesto que ya se habían adelantado y pagado en el año 2009 y los cuales se restan del recaudo potencial del 2010 más los \$6 billones que se proyecta se adelantarían vía anticipo por el impuesto del año gravable 2011 (Ver cuadro 11), al año siguiente el sacrificio de caja sería de \$6 billones correspondiente al valor de impuesto del año gravable 2011, anticipado y pagado con la declaración del año gravable 2010. En lo sucesivo, no habría sacrificio fiscal alguno y el recaudo efectivo sería más real.

De eliminarse en el 2011, el sacrificio fiscal inicial sería de \$12,4 billones de pesos.

Cuadro 11
Cálculo del impacto fiscal por eliminar el anticipo
Miles de millones

Años	2007	2008	2009	2010	2011
Impuesto neto de renta (1)	15.814	18.298	18.902	19.923	21.058
Anticipo año	4.547	4.638	4.805	5.711	6.019
Impuesto neto de renta *75%	11.861	13.724	14.176	14.942	15.794
Anticipo año siguiente (2)	4.551	4.805	5.711	6.019	6.362
Impacto fiscal de eliminarse anticipo en el 2010				11.730	
Impacto fiscal de eliminarse anticipo en el 2011					12.381

Nota: 1) 2009, 2010 y 2011 proyectado

Nota: 2) 2010 y 2011 proyectado

Fuente: declaraciones de renta sociedades. Bodega de datos, Subdirección de gestión de Análisis Operacional -DIAN

Supuestos Macroeconómicos Viceministerio Técnico de Hacienda de octubre de 2009

Elaboración propia

6.2. Propuesta de simplificación

Marchitar la herramienta en los siguientes ocho años así:

Cuadro 12
Propuesta para marchitar el anticipo en 8 años

No.	AÑO	DECREMENTO ANUAL	DECREMENTO ACUMULADO	ANTICIPO PROYECTADO
1	2011	5,0%	5,0%	70,0%
2	2012	10,0%	15,0%	60,0%
3	2013	10,0%	25,0%	50,0%
4	2014	10,0%	35,0%	40,0%
5	2015	10,0%	45,0%	30,0%
6	2016	10,0%	55,0%	20,0%
7	2017	10,0%	65,0%	10,0%
8	2018	10,0%	75,0%	0,0%

Elaboración propia

Tal como se explicó en el aparte 1.1 la Ley señala un tratamiento diferente para los declarantes por primera vez. En aras de favorecer la formalización de empresas y la creación de nuevas empresas para las cuales el anticipo junto con la retención en la fuente, como

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

adelanto del impuesto, pueden resultar excesivos, se propone que estos contribuyentes paguen por anticipo: en el año 1 el 20%, en el año 2 el 30% y 50% en el año 3; en los siguientes años, se pagarían los porcentajes señalados en el cuadro anterior, así:

Cuadro 13
Propuesta para marchitar el anticipo de los declarantes por primera vez

No.	AÑO	DECREMENTO ANUAL	DECREMENTO ACUMULADO	ANTICIPO PROYECTADO
1	2011			20,0%
2	2012			30,0%
3	2013	25,0%	25,0%	50,0%
4	2014	10,0%	35,0%	40,0%
5	2015	10,0%	45,0%	30,0%
6	2016	10,0%	55,0%	20,0%
7	2017	10,0%	65,0%	10,0%
8	2018	10,0%	75,0%	0,0%

Elaboración propia

7. Conclusiones

El impuesto de renta a pesar de ser un impuesto que se paga al año siguiente la Ley lo convierte en un impuesto año porque en esencia ha querido que el impuesto del año se pague por lo menos un 75% vía anticipos, ya sea como anticipo en sí mismo o como retención en la fuente.

El anticipo es un elemento distorsionante del impuesto sobre la renta que afecta significativamente al 2,2% de las actividades económicas y aunque podría tener resultados más importantes frente al control de la evasión y el recaudo del impuesto, por el volumen; realmente no son muchos los elementos que añaden al control y a la fiscalización, por deficiencias de infraestructura de la Administración Tributaria.

El anticipo es un factor desestabilizador del recaudo. El juego de anticipos altera las expectativas de recaudación y gasto del gobierno, llevando a aumentar los patrones de gasto cuando la economía está en expansión, bajo el espejismo de sobrevalorar el ingreso tributario del año, de igual forma cuando se presenta la crisis.

Para la administración de las finanzas públicas es preciso la concientización del efecto real del anticipo que junto con la retención en la fuente son herramientas distorsionantes del impuesto sobre la renta.

En los análisis de los entes internos y externos no se valoran suficientemente los efectos procíclicos del anticipo, en algunas situaciones, los resultados del recaudo de impuestos no son producto de la DIAN, ni de la mala administración tributaria, sino de un sistema que está diseñado así y sobre el cual es necesario entrar a cuestionarse, haciendo la tributación más real, más simple y más justa.

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Bibliografía

DIAN. *Cartillas de instrucciones. Declaración de Renta y Complementarios*. Años gravables 2003 a 2008.

DIAN. Estatuto Tributario. 2009. Decreto 624 de 1989.

DIAN. Cartillas de instrucciones. Declaración de Retenciones en la Fuente. Años 2003 a 2008

DIAN. Dirección de Gestión Jurídica. Concepto 033555 de junio 7 de 2002

DIAN. Circular 044 de junio 1 de 2009, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Decreto 1651 de 1961, artículo 99 886 de 2006.

Ávila J., Muñoz MC. 2009. distorsiones en el impuesto sobre la renta causadas por la retención en la fuente. Cuaderno de trabajo 034, Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, páginas 7, 10, 20 a 22.

Documento Conpes No. 3527 de junio de 2008, Departamento Nacional de Planeación. Política Nacional de Competitividad y Productividad, páginas 5 y 68.

A. Ramírez Cardona. Derecho Tributario. Cuarta Edición. Editorial Temis. Página 259

Consejo de Estado. Sala de lo contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Bogotá, D.E., 6/10/89. Consejera ponente: Doctora Consuelo Sarria Olcos. Referencia: Radicación 1878. Apelación sentencia de junio 4 de 1987 del Tribunal de Cundinamarca.

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Agropecuario

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
501	Pesca Y Cultivo De Peces En Criaderos Y Granjas Piscícolas	807	345	898	1.344	90,1%
112	Producción Especializada De Flor De Corte Bajo Cubierta Y	115	8.892	3.944	7.399	85,0%
113	Producción Especializada De Banano	603	3.014	1.136	3.125	74,4%
129	Actividad Pecuaria No Especializada	43	208	449	820	53,3%
114	Producción Especializada De Capa De Azúcar	1.325	3.153	6.611	11.335	50,5%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Minero

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
1010	Extracción Y Aglomeración De Hulla (Carbón De Piedra	7.446	242.906	42.818	222.561	94,4%
1339	Extracción De Otros Minerales Metalíferos No Ferrosos,	0	0	33	216	78,5%
1320	Extracción De Metales Preciosos	216	12.039	578	9.584	66,7%
1110	Extracción De Petróleo Crudo Y De Gas Natural	880.997	1.721.632	398.794	1.855.762	54,1%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Manufactura alimentos

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
1562	Descafeinado	0	876	427	471	82,1%
1564	Elaboración De Otros Derivados Del Café	0	0	807	410	68,7%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Industria de la madera, corcho y papel

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
2213	Edición De Materiales Grabados	0	0	773	506	52,0%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Fabricación de sustancias químicas

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
2430	Fabricación De Fibras Sintéticas Y Artificiales	0	0	407	193	57,7%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Electricidad, gas y vapor

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
4010	Generación, Captación Y Distribución De Energía Eléctrica	54.589	519.116	278.467	383.473	54,5%

Subsector: Comercio de vehículos automotores

5012	Comercio De Vehículos Automotores Usados	2	178	395	962	55,8%
------	--	---	-----	-----	-----	-------

Subsector: Comercio al por mayor

5126	Comercio Al Por Mayor De Café Trillado	3.580	1.189	3.460	3.779	90,5%
5123	Comercio Al Por Mayor De Flores Y Plantas Ornamentales	493	1.953	960	1.390	63,0%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.

DIAN- Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, Cuaderno de Trabajo No. 038: Efectos recaudatorios de los anticipos en el impuesto sobre la renta.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Comercio al por menor

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
5252	Actividades Comerciales De Las Casas De Empeño O Com	0	0	204	663	54,5%
5229	Comercio Al Por Menor De Otros Productos Alimenticios Nc	74	327	9.877	2.910	53,6%
Subsector: Transporte, almacenamiento y Comunicaciones						
6111	Transporte Marítimo Internacional	0	225	253	615	81,6%
6331	Actividades De Estaciones De Transporte Terrestre	48	7.947	998	3.784	68,7%
6213	Transporte Regular Internacional De Pasajeros, Por Vía Aér	204.412	0	2.235	4.909	59,2%
6112	Transporte Marítimo De Cabotaje	239	1.311	4.239	3.819	50,6%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Servicios Financieros

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
6593	Actividades De Las Cooperativas Financieras Y Fondos De	173.688	123	1.797	3.296	94,5%
6715	Actividades De Las Casas De Cambio	0	173	159	2.226	63,3%
6515	Actividades De Las Compañías De Financiamiento Comerc	45.258	63.996	14.416	45.357	59,5%
6591	Arrendamiento Financiero (Leasing)	4.899	60.959	6.423	8.721	57,3%
6514	Actividades De Las Corporaciones Financieras	2.037	116	24.599	25.335	52,6%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.

Anexo 1
ANTICIPO SUPERIOR AL 50% DEL IMPUESTO NETO DE RENTA* POR SUBSECTOR Y ACTIVIDAD ECONÓMICA
EFFECTO TANGENCIAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS. RENTA SOCIEDADES AÑO GRAVABLE 2007
MILLONES DE PESOS

Subsector: Otros servicios

actividad	nombre	Rentas exentas	Deducción Inversión Activos fijos	Retenciones	Anticipo	Porcentaje de impuesto neto pagado con anticipo
7512	Actividades Ejecutivas De La Administración Publica En Ge	17.967	0	51	51	59,7%

*- Impuesto neto de renta mayor a \$20 millones de pesos

Fuente: Declaraciones de renta. Bodega de datos. Subdirección de gestión de Análisis Operacional- DIAN.

Elaboró: Subdirección Análisis Operacional- DIAN.