IX. PRINCIPALES BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) - AÑO GRAVABLE 2007

En el ejercicio de seguimiento y planeación fiscal, resulta importante estimar el impacto de los principales beneficios tributarios concedidos en el impuesto sobre la renta, y el impacto de la estructura tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre el comportamiento del recaudo tributario.

La legislación tributaria colombiana contempla diferentes beneficios con el fin de incentivar actividades económicas o regiones menos desarrolladas. Es así como en el impuesto sobre la renta se consideran cuatro conceptos que agrupan estos beneficios: (i) los ingresos no constitutivos de renta; (ii) las deducciones de impuestos (i.e. deducción por inversión en activos fijos reales productivos), (iii) las rentas exentas (i.e. las rentas de los asalariados), y (iv) los descuentos tributarios.

Adicionalmente, estos beneficios tributarios pueden dividirse de acuerdo con su aplicación; de esta forma existen aquellos que afectan la base gravable del impuesto, como son la deducción del 40% por inversión en activos fijos y las rentas exentas, y por otro lado, los que afectan el monto del impuesto a pagar como son los descuentos tributarios. Igualmente, entre los sujetos pasivos de la obligación de la declaración del impuesto de renta o declarantes se consideran dos categorías a saber: personas jurídicas y personas naturales. A su vez, la administración tributaria clasifica a los declarantes personas jurídicas del impuesto de renta entre contribuyentes, no contribuyentes y de régimen especial, distinción que no aplica a las personas naturales.

Para estimar el impacto de los beneficios tributarios se utiliza la información contenida en el total de las declaraciones de renta, para el año gravable 2007, de las personas jurídicas (grandes contribuyentes y demás personas jurídicas), cuya declaración se realizó en el mes de abril de 2008. En el caso de los declarantes personas naturales, la información corresponde a una estimación realizada a partir de la información del año gravable 2006, debido a que la presentación de la declaración de renta se hará durante los meses de junio y julio del presente año[1].

[1] En la estimación se considera una disminución del costo fiscal de los beneficios que afectan la base gravable (deducción del 40% por inversión y rentas exentas), en la medida que debido a la reducción en la tarifa del impuesto de renta introducida con la Ley 1111 de 2006, se supone una tasa de tributación efectiva de 9.4%, que es inferior a la utilizada anteriormente para dichas estimaciones (10.3%).

Es relevante mencionar que el monto estimado de los beneficios tributarios que se consideran, incluye las modificaciones introducidas con la Ley 1111 de 2006 en referencia al impuesto de renta para el año gravable 2007. Entre los cambios introducidos para la estimación de los beneficios están: (i) la disminución de la tarifa estatutaria de renta, que pasó de 35% al 34% (si se contempla la eliminación de la sobretasa, la reducción en la tarifa nominal del impuesto de renta es de 4,5 puntos porcentuales); (ii) el aumento en el porcentaje de deducción por inversión en activos fijos con carácter permanente, del 30% al 40%; (iii) la creación del descuento por inversión en acciones de sociedades agropecuarias; y por último, (iv) la modificación en la aplicación del descuento por impuestos pagados en el exterior.

Teniendo en cuenta estas consideraciones, el costo fiscal busca determinar el impuesto que deja de percibir el Gobierno Nacional, por concepto de cualquiera de los beneficios contemplados. De esta manera, en el cálculo de dicho costo, se establece el valor del impuesto que se habría cobrado si el beneficio solicitado hubiera hecho parte de la base gravable de los declarantes. En el caso de la deducción y las rentas exentas, el costo fiscal del beneficio se estima a partir del valor de la deducción o de la renta exenta solicitada, por la tarifa del 34% para las personas jurídicas y de 9,4%, para naturales. Por otro lado, en la medida que los descuentos tributarios afectan directamente el valor del impuesto a pagar, el monto solicitado representa el costo fiscal total del beneficio.

Para el año gravable 2007, el costo fiscal de los beneficios para el total de declarantes del impuesto de renta[2] ascendió a $5.734 miles de millones (mm), que representa un incremento de 21,9% con respecto al monto registrado el año anterior, y que se explica principalmente por el costo de los beneficios solicitados por las personas jurídicas que pasó de $3.805 mm en 2006 a $4.856 mm en 2007 (27,6%). A su vez, este incremento en el costo fiscal de los beneficios solicitados por las personas jurídicas se sustenta en el incremento registrado en la deducción por activos fijos (75,0%) y en los descuentos tributarios (34,3%). En el caso de las rentas exentas se observa una disminución del costo fiscal en comparación con el año anterior (-18.4%), debido principalmente a la reducción en la tarifa efectiva del impuesto de renta. Por su parte, el valor estimado de los beneficios otorgados a las personas naturales es de $878 mm para 2007 (Cuadro 1).

[2] Se consideran como declarantes del impuesto de renta el total de las personas naturales y jurídicas que, como sujetos pasivos de la obligación deben presentar declaración de renta. Se incluyen entre otros, las personas jurídicas, sociedades limitadas y asimiladas, anónimas y asimiladas, empresas industriales y comerciales del Estado, sociedades de economía Mixta, sucesiones ilíquidas y fondos de empleados.

Sin embargo, con el fin de efectuar un análisis más realista sobre los beneficios y el potencial recaudatorio, se considera dentro del total de las personas jurídicas sólo a los contribuyentes, puesto que, para el caso de las entidades pertenecientes al régimen especial y los no contribuyentes, una eventual eliminación de estos beneficios implicaría para el primer caso, mayores gastos del presupuesto público para financiar las actividades que venían desarrollando las entidades sin ánimo de lucro, y para el segundo, un traslado de recursos entre distintos niveles del sector público sin que, en términos netos, se mejore el balance fiscal.

Cuadro 1
Resumen Costo fiscal
Principales beneficios tributarios- Total declarantes
(Miles de millones de pesos)

Tipo de beneficio	2006 1/	20072/	Variación (%)	Participación (% del total)
Personas jurídicas	**3.806**	**4.856**	**27,6%**	**84,7%**
Deducción del 40%	1.773	3.102	75,0%	63,9%
Rentas exentas	1.853	1.512	-18,4%	31,1%
Descuentos tributarios	180	241	34,3%	5,0%
Personas naturales	**897**	**878**	**-2,2%**	**15,3%**
Deducción del 40%	33	32	-2,2%	3,7%
Rentas exentas	852	833	-2,3%	94,9%
Descuentos tributarios	12	13	5,5%	1,4%
Total	**4.703**	**5.734**	**21,9%**	**100%**
Deducción del 40%	1.806	3.135	73,6%	54,7%
Rentas exentas	2.705	2.345	-13,3%	40,9%
Descuentos tributarios	192	254	32,5%	4,4%

1/ La información presentada para 2006 difiere de la publicada en el Marco Fiscal de Mediano Plazo del año 2007, teniendo en cuenta que los datos eran estimados para personas naturales, y preliminares para personas jurídicas.
2/ Para personas naturales los datos preliminares, se estiman a partir de la información de las declaraciones de renta del año gravable 2006. La variación corresponde a los supuestos que se consideran para el cálculo.
Fuentes: Declaraciones de renta–Oficina de Estudios Económicos y cálculos DGPM – Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

De esta manera, el costo fiscal de los beneficios para las personas jurídicas contribuyentes asciende a $4.390 mm, lo que se traduce en un costo fiscal total de $5.267 mm, explicado en $3.114 por la aplicación de la deducción del 40% por inversión en activos fijos, $1.900 mm por rentas exentas y $254 mm por la utilización de los descuentos tributarios (Cuadro 2).

Cuadro 2
Resumen Costo fiscal
Principales beneficios tributarios- Total de Contribuyentes
(Miles de millones de pesos)

Tipo de beneficio	2006 1/	20072/	Variación (%)	Participación (% del total)
Personas jurídicas	**3.026**	**4.390**	**45,1%**	**83,3%**
Deducción del 40%	1.685	3.081	82,9%	70,2%
Rentas exentas	1.161	1.067	-8,1%	24,3%
Descuentos tributarios	180	241	34,1%	5,5%
Personas naturales	**897**	**878**	**-2,2%**	**16,7%**
Deducción del 40%	33	32	-2,2%	3,7%
Rentas exentas	852	833	-2,3%	94,9%
Descuentos tributarios	12	13	5,5%	1,4%
Total	**3.923**	**5.267**	**34,3%**	**100%**
Deducción del 40%	1.718	3.114	81,2%	59,1%
Rentas exentas	2.013	1.900	-5,6%	36,1%
Descuentos tributarios	192	254	32,3%	4,8%

1/ La información presentada para 2006 difiere de la publicada en el Marco Fiscal de Mediano Plazo del año 2007, teniendo en cuenta que los datos eran estimados para personas naturales, y preliminares para personas jurídicas.
2/ Para personas naturales los datos preliminares, se estiman a partir de la información de las declaraciones de renta del año gravable 2006. La variación corresponde a los supuestos que se consideran para el cálculo.
Fuentes: Declaraciones de renta – Oficina de Estudios Económicos y cálculos DGPM – Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En conclusión, en el impuesto a la renta para el año gravable 2007, los beneficios tributarios solicitados por el total de declarantes ascendieron a $ 23.032 mm, equivalente a un costo fiscal de $5.734 mm (1,6% del PIB). Sin embargo, considerando únicamente a los contribuyentes del impuesto, este valor disminuye a $21.659 mm, con un costo de $5.267 mm (1,5% del PIB). En comparación con el año gravable 2006, vale la pena destacar que el costo fiscal de los beneficios tributarios se incrementó en 21,9% en 2007, sustentado en un crecimiento del costo de los beneficios para las personas jurídicas de 27,6%.

Por otro lado, al igual que en el caso del impuesto de renta, para la estimación del impacto de la estructura tributaria del IVA, el cálculo del sacrificio fiscal incluye los cambios introducidos con la Ley 1111 de 2006. Igualmente, para efectos del cálculo se considera como beneficio tributario, las exclusiones y exenciones vigentes en la legislación colombiana para el año gravable 2007, salvo los amparados en acuerdos internacionales y los de reciprocidad diplomática, así como los bienes para la exportación. Esta aclaración surge de la dificultad de definir el concepto de beneficio tributario, o renuncia tributaria,[3] dada la existencia de tarifas diferenciales para algunos productos y la existencia de bienes excluidos y exentos del impuesto.

[3] "Se suele llamar a esta variable como "renuncia tributaria", aludiendo al hecho de que por esta vía el Fisco desiste, parcial o totalmente, de aplicar el régimen impositivo general, atendiendo a un objetivo superior de política económica o social. El concepto de

Actualmente la legislación tributaria distingue tres tipos de bienes en la aplicación del IVA, como son los bienes gravados, los bienes excluidos (no causan el impuesto) y los bienes exentos (gravados a la tarifa del 0%). Estas dos últimas categorías son las que se utilizan para la determinación del beneficio tributario, excepto los amparados en acuerdos internacionales y de reciprocidad diplomática, y las exportaciones. Así mismo, la metodología utilizada parte de la información de producción y de costos contenida en la Matriz Insumo-Producto del DANE.

Finalmente, para el IVA, los resultados de costo fiscal, entendido como el efecto recaudatorio por punto de tarifa de los bienes y servicios exentos y excluidos, asciende en el año 2007 a $419 mm equivalente a 0,12% del PIB. Este costo es inferior en 22,5% al estimado para el año anterior, el cual representó 0,16% del PIB.

1. Impuesto sobre la renta

Como se mencionó anteriormente, las estimaciones que se presentan incluyen algunas modificaciones introducidas con la Ley 1111 de 2006, que afectan la determinación del monto de los beneficios tributarios considerados, como son:

- La disminución en un punto de la tarifa estatutaria de renta en el año gravable 2007, la cual paso de 35% a 34%. No obstante, con la eliminación de la sobretasa del impuesto de renta, se genera una reducción en la tarifa nominal del impuesto de renta en 4,5 puntos porcentuales.

- El aumento en el porcentaje objeto de la deducción por inversión en activos fijos, que pasa del 30% al 40% y adquiere el carácter de incentivo permanente.

- La creación del descuento por inversión en acciones de sociedades agropecuarias, y la aplicación del descuento por impuestos pagados en el exterior. El primero consiste en que los contribuyentes que inviertan en acciones de empresas agropecuarias, tienen derecho a descontar el valor de la inversión realizada, sin que exceda del uno por ciento (1%) de la renta líquida gravable del año en el cual se realiza la inversión (Art. 249 E.T.).

GT surge entonces con la finalidad de establecer un paralelo entre lo que es el gasto fiscal directo que el gobierno ejecuta a través del presupuesto y este gasto indirecto que resulta de aplicar excepciones tributarias". Subdirección de Impuestos Internos, Informe de Gasto Tributario, Chile, 2004.

Adicionalmente, la reforma permite a los contribuyentes nacionales que perciban dividendos o participaciones de sociedades domiciliadas en el extranjero, descontar el monto del impuesto en cabeza de la sociedad emisora, si están sujetos al impuesto sobre la renta en el país de origen y no tienen un acuerdo o convenio de integración. Es decir, para que proceda este descuento no se requiere que la sociedad de la cual se recibe el dividendo esté domiciliada en un país con el cual Colombia tenga suscrito un acuerdo o convenio de integración (Art. 254 del E.T.).

Así mismo, de acuerdo con lo establecido en la ley 1111 de 2006, se derogan las rentas exentas de las zonas francas (Art. 212 del E.T.), y con el artículo 69 de la ley 863 de 2003, se elimina, a partir del 31 de diciembre de 2006, la renta exenta de las personas jurídicas usuarias de las zonas francas industriales, correspondiente a los ingresos que obtenían en el desarrollo de las actividades industriales realizadas en la zona (Art. 213 del E.T.).

1.1. Cuantificación de los beneficios fiscales

El cálculo del costo fiscal establece el valor del impuesto que se habría cobrado si el beneficio solicitado hubiera hecho parte de la base gravable de los declarantes. En el caso de la deducción y las rentas exentas, el costo fiscal del beneficio se estima a partir del valor de la deducción o de la renta exenta solicitada, por la tarifa del 34% para las personas jurídicas y de 9,4%, para naturales. Por otro lado, en la medida que los descuentos tributarios afectan directamente el valor del impuesto a pagar, el monto solicitado representa el costo fiscal total del beneficio.

En cuanto al impuesto a la renta para el año gravable 2007, los beneficios tributarios solicitados por el total de declarantes ascendieron a $ 23.032 mm, equivalente a un costo fiscal de $5.734 mm (1,6% del PIB) (Cuadro). Sin embargo, considerando únicamente a los contribuyentes del impuesto, este valor disminuye a $21.659 mm, con un costo de $5.267 millones (1,5% del PIB) (Cuadro 2).

Cuadro 3
Costo fiscal de los principales beneficios tributarios
Total declarantes-Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Tipo de beneficio	Personas jurídicas		Personas naturales 2/		Total	
	Valor	Costo fiscal	Valor	Costo fiscal	Valor	Costo fiscal
Deducción del 40%	9.125	3.102	343	32	9.468	3.135
Rentas exentas	4.448	1.512	8.861	833	13.309	2.345
Descuentos tributarios	241	241	13	13	254	254
Total	**13.814**	**4.856**	**9.218**	**878**	**23.032**	**5.734**

1/ Datos preliminares.
2/ Se estima a partir de la información de las declaraciones de renta del año gravable 2006.
Fuente: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos - División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

Cuadro 2
Costo fiscal de los principales beneficios tributarios
Total de Contribuyentes-Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Tipo de beneficio	Personas jurídicas		Personas naturales2/		Total	
	Valor	Costo fiscal	Valor	Costo fiscal	Valor	Costo fiscal
Deducción del 40%	9.063	3.081	343	32	9.406	3.114
Rentas exentas	3.138	1.067	8.861	833	11.999	1.900
Descuentos tributarios	241	241	13	13	254	254
Total	**12.442**	**4.390**	**9.218**	**878**	**21.659**	**5.267**

1/ Datos preliminares.
2/ Se estima a partir de la información de las declaraciones de renta del año gravable 2006.
Fuente: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos - División de Mediciones Fiscales- OEE-DIAN.

1.2. Deducción 40% por inversión en activos fijos reales productivos

La deducción del 40% por inversión en activos fijos reales productivos solicitada en las declaraciones de renta del año gravable 2007, ascendió a $9.468 mm, explicada principalmente por el monto solicitado por las personas jurídicas que fue de $9.125 mm, lo que representa un incremento de 98,1% en el valor del beneficio solicitado por las personas jurídicas, con respecto a 2006. Se estima que las personas naturales de la soliciten la deducción por un valor de $343 mm. De esta manera, el costo fiscal total estimado deducción presenta un crecimiento de 73,6% con respecto al año anterior.

El beneficio fue solicitado por 7.118 empresas, de las cuales 94 pertenecen al sector público y representan el 21,8% ($675 mm) del costo fiscal del beneficio para las personas jurídicas, mientras que el 72,8% ($2.427 mm) del costo corresponde a empresas del sector privado. En conjunto, tanto para declarantes personas naturales, como para personas jurídicas, este incentivo a la inversión productiva generó un costo fiscal aproximado de $3.135 mm, dada una inversión total estimada de 6,7% del PIB (23.671 mm). En promedio, cada persona jurídica solicitó una deducción de $1.282 millones, ahorrándose en el impuesto de renta, un monto cercano a los $435 millones (Cuadro 4.5).

Comparando estos resultados con el año gravable 2006, el costo fiscal para las personas jurídicas se incrementó en 75%, al pasar de $1.773 mm en el 2006 a $3.102 mm en el año gravable 2007. La inversión estimada para este grupo aumenta en 48,6%, representando en el último año considerado, el 6,4% del PIB.

Cuadro 3
Deducción por inversión de activos fijos reales productivos
Total de declarantes-Año gravable 2007[1/]
(Miles de Millones de pesos)

Tipo de Contribuyente	Inversión estimada 2/	Valor deducción	Costo fiscal
1. Personas Jurídicas	**22.812**	**9.125**	**3.102**
Sector Privado	17.845	7.138	2.427
Sector Público	4.967	1.987	675
2. Personas Naturales [3/]	**859**	**343**	**32**
Total (1+2)	**23.671**	**9.468**	**3.135**

1/ Datos preliminares.
2/ Se estima a partir del valor de la deducción solicitada. 3/ Se estima a partir de la información de las declaraciones del año gravable 2006.
Fuente: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos - División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

Por subsector económico, y comparado con el año 2006, se presenta un incremento del monto solicitado de 98,1% para las personas jurídicas, el cual se explica en un 51,2% por la variación de los subsectores Minero, Servicios de transporte, almacenamiento y comunicaciones, y Manufactura de alimentos, que en conjunto representan un costo fiscal de $1.647 mm, concentrando el 53,1% del costo total (Cuadro 4).

Cuadro 4
Deducción por inversión de activos fijos reales productivos
Personas jurídicas-Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Subsector económico	Inversión estimada 2/	Valor deducción	Costo fiscal	Participación en el costo	Contribución a la variación
Minero	5.450	2.180	741	23,9%	20,7%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	4.554	1.822	619	20,0%	17,9%
Manufactura alimentos	2.108	843	287	9,2%	12,6%
Construccion	1.076	430	146	4,7%	7,2%
Electricidad, gas y vapor	2.022	809	275	8,9%	6,5%
Comercio al por mayor	1.085	434	148	4,8%	5,8%
Fabricacion de productos minerales y otros	1.097	439	149	4,8%	4,7%
Otros servicios	1.085	434	148	4,8%	4,4%
Servicios financieros	921	369	125	4,0%	4,0%
Fabricacion de sustancias quimicas	898	359	122	3,9%	3,3%
Comercio al por menor	962	385	131	4,2%	3,1%
Industria de la madera, corcho y papel	477	191	65	2,1%	2,6%
Agropecuario, silvicultura y pesca	372	149	51	1,6%	2,0%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	213	85	29	0,9%	1,1%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	233	93	32	1,0%	1,0%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	171	68	23	0,7%	0,9%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	89	35	12	0,4%	0,3%
Total	**22.812**	**9.125**	**3.102**	**100,0%**	**98,1%**

1/ Datos preliminares.
2/ Se estima a partir del valor de la deducción solicitada.
Fuentes: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos-División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

1.3. Rentas exentas

En el año gravable 2007 las rentas exentas alcanzaron un monto de $13.309 mm de los cuales $4.448 mm corresponden a las rentas de las personas jurídicas, y se estima que $8.861 mm corresponde a las personas naturales. En conjunto, estas rentas implican un costo fiscal de $2.345 mm que se distribuyeron en $1.512 mm y $ 833 mm, para las personas jurídicas y las personas naturales, respectivamente.

La importancia de la clasificación que realiza la administración tributaria para los declarantes entre contribuyentes, no contribuyentes y de régimen especial, para efectos de este capítulo se sustenta en que los no contribuyentes sólo se encuentran obligados a informar sus ingresos y patrimonio, por lo cual no deberían registrar rentas exentas. Sin embargo, algunos de ellos calculan su renta líquida y la hacen equivalente a las rentas exentas, para que de esta forma su base gravable sea cero, lo que implica un sobredimensionamiento del valor de los beneficios por este concepto, razón por la cual el análisis se centra en los contribuyentes.

De esta manera el costo fiscal del total de las rentas exentas registradas por los contribuyentes de renta, asciende a $1.900 mm, de los cuales $1.067 corresponden a personas jurídicas y $833 a personas naturales[4]. Para este último caso, la legislación no realiza una distinción entre contribuyente, no contribuyente y régimen especial, por lo cual se mantiene el valor de las rentas exentas presentadas por los declarantes.

Para las personas jurídicas se encontró que el 70,5% del beneficio corresponde a los contribuyentes, quienes presentaron rentas exentas por $3.138 mm; el 2,8% corresponde a los no-contribuyentes ($123 mm), y el 24,8% al régimen especial ($1.103 mm).

Por subsector económico, el 73,2% de las rentas exentas se concentra en: Servicios financieros, Minero y Otros servicios[5], cuyas rentas exentas representan el 31,9%, 21,3% y 20,1%, respectivamente (Cuadro 5).

---

[4] Las cifras correspondientes a las personas naturales son estimadas a partir de las declaraciones de renta del año gravable 2006.

[5] Incluye, entre otros, las actividades de las instituciones prestadoras de servicios de salud, actividades de seguridad social de afiliación obligatoria, actividades de educación superior y las de organizaciones religiosas.

Cuadro 5
Rentas exentas de las personas jurídicas por tipo de declarante
Total declarantes-Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Subsector economico	Contribuyente	No contribuyente	Régimen especial	No clasificados	Total	Participación
Servicios financieros	1.083	26	297	11	1.417	31,9%
Minero	942	0	1	0	945	21,3%
Otros servicios	213	90	532	60	893	20,1%
Industria de la madera, corcho y papel	255	2	2	1	260	5,8%
Manufactura alimentos	150	0	50	0	201	4,5%
Fabricacion de sustancias quimicas	149	0	26	0	175	3,9%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	109	0	26	1	136	3,1%
Electricidad, gas y vapor	77	0	1	2	80	1,8%
Comercio al por mayor	16	0	54	0	70	1,6%
Comercio al por menor	2	2	52	1	56	1,3%
Fabricacion de productos minerales y otros	48	2	3	0	53	1,2%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	7	1	33	5	45	1,0%
Construccion	26	0	10	1	37	0,8%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	32	0	1	1	33	0,7%
Agropecuario, silvicultura y pesca	20	0	9	2	31	0,7%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	10	0	1	0	11	0,2%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	1	0	5	0	5	0,1%
Total	**3.138**	**123**	**1.103**	**84**	**4.448**	**100,0%**
Participación dentro del total de declarantes	**70,5%**	**2,8%**	**24,8%**	**1,9%**	**100,0%**	

1/ Datos preliminares.
Fuente: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos -División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

Dentro del grupo de contribuyentes, dos subsectores concentran el 64,5% de las rentas exentas: el sector minero que representa el 30,0% del beneficio registrado para este grupo, y el de Servicios financieros cuya participación es del 34,5%.

Por otro lado, al comparar el monto de rentas exentas respecto de la base gravable total de los contribuyentes que solicitan este beneficio, se obtiene un indicador equivalente al 19,9%, es decir, que los contribuyentes que gozan de este beneficio pueden reducir su base gravable en cerca del 20%.

Sin embargo, algunos subsectores tienen un indicador mucho más alto como es el caso de Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento (84,7%), Industria de la madera, corcho y papel (79,5%) y Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones (72,4%) (Cuadro 6).

Cuadro 6
Rentas exentas de las personas jurídicas contribuyentes del impuesto de renta
Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Subsector económico	Monto renta exenta	Participación	Proporción de las rentas exentas dentro de la renta total*
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	7	0,2%	84,7%
Industria de la madera, corcho y papel	249	8,1%	79,5%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	106	3,5%	72,4%
Agropecuario, silvicultura y pesca	19	0,6%	58,9%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	9	0,3%	55,8%
Otros servicios	208	6,8%	54,8%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	31	1,0%	52,9%
Fabricacion de sustancias quimicas	146	4,8%	42,4%
Comercio al por menor	2	0,1%	35,9%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	1	0,0%	32,6%
Construccion	26	0,8%	31,4%
Servicios financieros	1.057	34,5%	25,7%
Manufactura alimentos	147	4,8%	24,8%
Electricidad, gas y vapor	75	2,5%	15,2%
Minero	920	30,0%	11,5%
Comercio al por mayor	15	0,5%	11,2%
Fabricacion de productos minerales y otros	47	1,5%	7,4%
Total	**3.138**	**100,0%**	**19,9%**

*Renta total entendida como la renta líquida gravable más las rentas exentas. Esta corresponde a las empresas que hacen uso del beneficio. 1/Datos preliminares.

Fuentes: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos-División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

Igualmente, entre los contribuyentes se distinguen los grandes contribuyentes, que a su vez se clasifican en empresas públicas y empresas privadas, los cuales en conjunto tienen rentas exentas por $2.703 mm, de los cuales 44,1% corresponden a empresas públicas ($1.191 mm), mientras que en el caso de las empresas privadas las rentas equivalen al 55,9% ($1.511 mm) (Cuadro 4.9).

Por subsector económico la mayor participación en el total de las rentas exentas de los grandes contribuyentes del sector privado se concentra en Servicios financieros, con el 55,4%. Nótese que para los subsectores Minero, Electricidad gas y vapor y Actividades deportivas, las rentas exentas de las empresas del sector público superan a las del sector privado.

Cuadro 7
Rentas exentas sociedades-Grandes contribuyentes
Total contribuyentes-Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Subsector económico	Contribuyente*			Participación del sector privado
	Público/Mixto	Privado	Total	
Servicios financieros	131	837	968	55,4%
Manufactura alimentos	17	129	145	8,5%
Fabricacion de sustancias quimicas	0	119	119	7,9%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	0	102	102	6,8%
Otros servicios	52	99	150	6,5%
Industria de la madera, corcho y papel	50	65	115	4,3%
Minero	864	49	913	3,2%
Fabricacion de productos minerales y otros	0	42	42	2,8%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	0	19	19	1,3%
Construccion	0	17	17	1,2%
Comercio al por mayor	0	13	13	0,9%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	0	9	9	0,6%
Agropecuario, silvicultura y pesca	0	9	9	0,6%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	4	1	5	0,1%
Electricidad, gas y vapor	74	0	74	0,0%
Comercio al por menor	0	0	0	0,0%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	0	0	0	0,0%
Total	**1.191**	**1.511**	**2.703**	**100,0%**
Participación	**44,1%**	**55,9%**	**100,0%**	

*La diferencia con respecto al total de las sociedades contribuyentes del impuesto corresponde a las otras personas jurídicas diferentes a los grandes contribuyentes cuyas rentas exentas ascienden a $435 mm.
1/ Datos preliminares.
Fuentes: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos-División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

En el caso de las rentas exentas de personas naturales, se desagrega la información entre las obligadas a llevar contabilidad y las que no están obligadas.[6] De esta manera, para el año gravable 2007 se estima que para el total de las personas naturales este beneficio ascendería a $8.861 mm, de los cuales el 97,6% corresponde a los declarantes no obligados a llevar contabilidad.

Por subsector económico, se puede constatar que las rentas exentas se concentran en las de origen laboral (asalariados) con una participación del 81,5%. Este concepto incluye la exención del 25% sobre los ingresos laborales consagrada en el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario (Cuadro 10).

[6] La obligación de llevar o no llevar contabilidad está contenida en el artículo 48 del Código de Comercio que señala que están obligados a llevar libros de contabilidad quienes tengan la calidad de comerciantes o quienes de manera habitual ejercen actos de comercio.

Cuadro 4.8: Rentas exentas de las personas naturales
Total declarantes-Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Subsector económico	No obligados	Obligados	Total	Participación
Asalariados (solo para renta naturales)	7.168	50	7.218	81,5%
Servicios financieros	612	18	630	7,1%
Otros servicios	579	35	614	6,9%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	90	7	97	1,1%
Agropecuario, silvicultura y pesca	82	14	96	1,1%
Comercio al por menor	48	37	84	1,0%
Construccion	14	8	22	0,2%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	11	9	20	0,2%
Comercio al por mayor	9	9	18	0,2%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	14	2	16	0,2%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	6	8	14	0,2%
Industria de la madera, corcho y papel	3	5	8	0,1%
Fabricacion de productos minerales y otros	4	3	8	0,1%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	3	3	6	0,1%
Manufactura alimentos	3	3	6	0,1%
Minero	2	0	3	0,0%
Fabricacion de sustancias quimicas	1	1	2	0,0%
Electricidad, gas y vapor	0	0	0	0,0%
Total	**8.651**	**211**	**8.861**	**100,0%**
Participación	**97,6%**	**2,4%**	**100,0%**	

1/ Se estima a partir de la información de las declaraciones del año gravable 2006. Datos preliminares.
Fuentes: Declaraciones de renta año gravable 2006, Oficina de Estudios Económicos-División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

De las rentas exentas de las personas no obligadas a llevar contabilidad el 82,9% corresponde al subsector de Asalariados, mientras que en el caso de las personas obligadas a llevar contabilidad, este subsector representa el 23,8%, seguido por los subsectores Comercio al por menor y Otros servicios, que participan con el 17,4% y 16,7%, respectivamente.

Si se considera el indicador de las rentas exentas dentro de la renta total para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, se observa que para los asalariados, esta proporción alcanza el 42,9%, seguido por el subsector Servicios financieros con 8,7% y Agropecuario, silvicultura y pesca con el 7,3% (Cuadro 11).

Cuadro 9
Rentas exentas de las personas naturales obligadas a llevar contabilidad
Total declarantes-Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Subsector económico	Monto de las rentas exentas	Participación	Proporción de las rentas exentas dentro de la renta total*
Asalariados (solo para renta naturales)	50	23,8%	42,9%
Servicios financieros	18	8,4%	8,7%
Agropecuario, silvicultura y pesca	14	6,6%	7,3%
Otros servicios	35	16,7%	5,0%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	9	4,4%	4,9%
Industria de la madera, corcho y papel	5	2,3%	4,7%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	7	3,2%	4,1%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	2	1,0%	3,4%
Manufactura alimentos	3	1,3%	3,1%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	8	3,7%	2,4%
Comercio al por menor	37	17,4%	2,1%
Construccion	8	3,6%	2,0%
Comercio al por mayor	9	4,2%	1,7%
Fabricacion de sustancias quimicas	1	0,4%	1,6%
Fabricacion de productos minerales y otros	3	1,5%	1,5%
Minero	0	0,2%	1,4%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	3	1,4%	1,3%
Electricidad, gas y vapor	0	0,0%	0,0%
Total	**211**	**100,0%**	**3,9%**
Participación	**2,4%**	**100,0%**	

1/ Se estima a partir de la información de las declaraciones del año gravable 2006. Datos preliminares.
* Renta total entendida como la renta líquida gravable más las rentas exentas.

Fuentes: Declaraciones de renta año gravable 2006, Oficina de Estudios Económicos-División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

1.4. Descuentos tributarios

Los descuentos tributarios, a diferencia de los anteriores beneficios, se caracterizan por reducir directamente el valor del impuesto que un contribuyente aporta al Estado, por lo que se considera como un crédito imputable a la deuda tributaria. Aunque estos beneficios se vienen eliminando en el sistema tributario colombiano, aún subsisten algunos como son los descuentos por: impuestos pagados en el exterior, reforestación, empresas colombianas de transporte internacional, servicios públicos domiciliarios que presten servicio de acueducto y alcantarillado, y el descuento del IVA en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas.

Adicionalmente, como se mencionó anteriormente, para el año gravable 2007 se introdujo en la legislación tributaria el descuento por inversión en acciones de sociedades agropecuarias (Art. 259 del E.T), y se modificó el descuento por impuestos pagados en el exterior (Art. 254 de E.T).

Así, el costo fiscal de los descuentos tributarios en el año 2007 ascendió a $254 mm, de los cuales $13 mm corresponden a personas naturales y $241 mm a las sociedades, lo que representa en este último caso un incremento de 34,1% con respecto a 2006. De esta forma, las sociedades lograron en promedio reducir su impuesto básico de renta en 5,4%. Sin embargo, los contribuyentes pertenecientes a los subsectores Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones y Construcción, reducen su impuesto en 40,4% y 24,9%, respectivamente (Cuadro 10).

Cuadro 10
Descuentos tributarios personas jurídicas
Total contribuyentes-Año Gravable 2007
(Miles de millones de pesos)

Subsector económico	Valor	Participación	Proporción de los descuentos sobre el impuesto de renta
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	50	20,75%	40,4%
Construccion	6	2,30%	24,9%
Agropecuario, silvicultura y pesca	1	0,43%	17,4%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	0	0,03%	15,6%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	0	0,03%	14,8%
Otros servicios	13	5,53%	13,4%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	0	0,01%	12,9%
Comercio al por menor	0	0,09%	11,1%
Industria de la madera, corcho y papel	3	1,22%	10,8%
Fabricacion de productos minerales y otros	16	6,76%	10,5%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	0	0,06%	7,5%
Fabricacion de sustancias quimicas	3	1,36%	6,1%
Minero	133	55,06%	4,0%
Comercio al por mayor	2	0,84%	3,8%
Electricidad, gas y vapor	5	1,90%	2,6%
Servicios financieros	6	2,36%	2,6%
Manufactura alimentos	3	1,27%	2,2%
Total	**241**	**100,00%**	**5,4%**

Fuentes: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos-División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN. Datos preliminares.

Al igual que en el análisis de las rentas exentas, es relevante separar los descuentos tributarios entre aquellos otorgados al sector público y los concedidos al sector privado. El monto correspondiente a los contribuyentes del sector privado representa el 88,6% del total de los descuentos con un valor de $214 mm, mientras las empresas del sector privado representan el 11,4% de los descuentos, los cuales se concentran en dos subsectores: Minero y Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones (
Cuadro 11).

Cuadro 11
Descuentos tributarios personas jurídicas
Por tipo de contribuyente-Año Gravable 2007
(Miles de millones de pesos)

Subsector económico	Total	Público	Privado	Participación sector privado
Minero	133	21	112	52,2%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	50	0	50	23,4%
Fabricacion de productos minerales y otros	16	0	16	7,6%
Otros servicios	13	0	13	6,2%
Construccion	6	0	6	2,6%
Servicios financieros	6	2	4	1,8%
Fabricacion de sustancias quimicas	3	0	3	1,5%
Manufactura alimentos	3	0	3	1,4%
Industria de la madera, corcho y papel	3	0	3	1,4%
Comercio al por mayor	2	0	2	0,9%
Agropecuario, silvicultura y pesca	1	0	1	0,5%
Comercio al por menor	0	0	0	0,1%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	0	0	0	0,1%
Electricidad, gas y vapor	5	4	0	0,1%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	0	0	0	0,0%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	0	0	0	0,0%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	0	0	0	0,0%
Total	**241**	**28**	**214**	**100,0%**
Participación	**100,0%**	**11,4%**	**88,6%**	

Fuentes: Declaraciones de renta. Oficina de Estudios Económicos-División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN. Datos preliminares.

Por su parte, se estima que las personas naturales obtengan descuentos tributarios por un valor de $13 mm en el año gravable 2007, del cual el 91,1% corresponde a las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad. El subsector de Asalariados concentra cerca de la mitad del monto total de descuentos estimados (47,2%), seguido por Otros servicios y Servicios financieros, cuyas participaciones ascienden a 15,5% y 12,5%, respectivamente (Cuadro 12).

Cuadro 12
Descuentos tributarios de las personas naturales
Total declarantes-Año gravable 2007[1/]
(Miles de millones de pesos)

Subsector económico	No obligados	Obligados	Total	Participación
Asalariados (solo para renta naturales)	5,9	0,0	6,0	47,2%
Otros servicios	1,8	0,2	2,0	15,5%
Servicios financieros	1,4	0,2	1,6	12,5%
Comercio al por menor	0,6	0,2	0,8	6,0%
Comercio al por mayor	0,4	0,2	0,6	4,7%
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,5	0,0	0,6	4,4%
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	0,2	0,2	0,3	2,7%
Agropecuario, silvicultura y pesca	0,3	0,1	0,3	2,6%
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	0,1	0,0	0,1	1,1%
Comercio al por mayor y al por menor de vehiculos automotores, accesorios y productos conexos	0,1	0,0	0,1	1,0%
Construccion	0,1	0,0	0,1	0,8%
Fabricacion de productos minerales y otros	0,1	0,0	0,1	0,5%
Manufactura alimentos	0,0	0,0	0,0	0,4%
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	0,0	0,0	0,0	0,3%
Minero	0,0	0,0	0,0	0,2%
Industria de la madera, corcho y papel	0,0	0,0	0,0	0,2%
Fabricacion de sustancias quimicas	0,0	0,0	0,0	0,0%
Electricidad, gas y vapor	0,0	0,0	0,0	0,0%
Total	**11,5**	**1,1**	**12,7**	**100,0%**
Participación	**91,1%**	**8,9%**	**100,0%**	

1/ Se estima a partir de la información de las declaraciones del año gravable 2006. Datos preliminares.
Fuentes: Declaraciones de renta año gravable 2006, Oficina de Estudios Económicos-División de Mediciones Fiscales-OEE-DIAN.

2 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

2.1 Consideraciones generales

La legislación tributaria distingue tres tipos de bienes en la aplicación del IVA: bienes gravados, excluidos y exentos. Los bienes excluidos del impuesto son aquellos que por disposición expresa no causan el impuesto. Por tanto, las personas que comercializan estos bienes no tienen obligación respecto al recaudo del impuesto y tampoco tienen derecho al descuento o devolución por el impuesto pagado en su etapa de producción o comercialización. En consecuencia, el impuesto originado por estos bienes o servicios se traslada al consumidor a través del precio.

Los bienes exentos, por su parte, también tienen un tratamiento preferencial, ya que se encuentran gravados a la tarifa del 0%, por lo que los productores de dichos bienes adquieren la calidad de responsables por los impuestos causados en la adquisición de bienes y servicios en la etapa de producción, con derecho a devolución. La mayoría de los bienes excluidos y exentos, que son los que se utilizan para la estimación, corresponden a productos de la canasta básica.

De acuerdo con la normatividad existente, las características generales de este impuesto son:

- Es un impuesto de orden nacional, indirecto, cuyos hechos generadores son: (i) la venta de bienes corporales muebles, (ii) la prestación de servicios en el territorio nacional, y (iii) la importación de bienes corporales muebles.

  Adicionalmente, las exportaciones son exentas, es decir, poseen una tarifa del 0% y tienen derecho a la devolución del IVA pagado en los insumos utilizados, con el fin de evitar la doble tributación de los productos exportados.

- Es un IVA tipo producto, por cuanto grava los bienes de capital. Sin embargo, con la implementación del descuento especial por la importación de maquinaria industrial[7], el esquema de este impuesto se acercó a un IVA tipo consumo, aunque con la última reforma (Ley 1111 de diciembre de 2006) este incentivo desapareció.

- El impuesto a las ventas se causa únicamente sobre el valor agregado, que corresponde a la diferencia entre el valor pagado por los bienes y servicios gravados adquiridos y el valor que al momento de la venta o prestación del servicio gravado se adiciona. De esta manera, el impuesto pagado en las diferentes etapas del proceso de producción se trata como descontable.

- La existencia de una serie de exclusiones al amparo de convenciones o exclusiones adoptadas a nivel internacional. Estas son las importaciones de agentes diplomáticos o consulares extranjeros y de misiones técnicas extranjeras y las importaciones de bienes y equipos que se efectué en desarrollo de convenios, tratados o acuerdos internacionales de cooperación.

---

[7] La ley 788 de 2002 introdujo este descuento para los años 2003 a 2005 y la Ley 1004 de 2005 lo amplió hasta el año 2007, eliminándose posteriormente con la reforma tributaria del 2006. Con esta medida, los responsables del régimen común tenían derecho a descontar del impuesto sobre las ventas el IVA pagado por la adquisición o importación de maquinaria industrial. Este descuento podía solicitarse dentro de los tres (3) años contados a partir del bimestre en que se importara o adquiriera la maquinaria de la siguiente manera: el 50% el primer año, 25% en el segundo y el 25% restante en el tercero.

Para el año 2007 se presentan ocho tarifas diferenciales, que varían entre el 1,6% y el 35,0% (cuadro 4.15). En comparación con el año anterior, este rango es menor, puesto que las tarifas se ubicaban entre el 2,0% y el 38,0%.

Cuadro 13
Tarifas de IVA vigentes en 2007[1/]

Tarifa	Descripción
Bienes 0%	Productos **exentos** con derecho a solicitar la devolución plena del IVA pagado en la adquisición de insumos necesarios para su producción.
Bienes 0%	Tarifas comprendidas en el intervalo 0<t<10%, corresponden al IVA implícito propio de productos **excluidos**, que se incorpora al precio de los bienes finales, pese a que la tarifa nominal es 0% y en razón a que los bienes y servicios excluidos no pueden descontar el impuesto de los insumos.
Servicios 1.6%	Servicios de aseo, de vigilancia y de empleo temporal.
Bienes 3%	Cerveza.
Bienes 5%	Juegos de suerte y azar.
Bienes 10%	Entre otros los siguientes: avena, maiz y arroz industrial, aceite crudo de palma, cacao, chocolate,productos de galletería, bombas de aire, maquinaria agrícola, máquinas para fabricar alimentos o bebidas.
Servicios 10%	Medicina prepagada, gimnasios, vigilancia, aseo, almacenamiento productos agrícolas, arrendamiento diferente a a vivienda, clubes de trabajadores y pensionados, comisiones de bolsa.
Bienes 16%	Tarifa general, se aplica a todos los bienes con excepción de los excluídos o los de tarifa diferencial.
Bienes y servicios 20%	Camperos nacionales o importados con valor FOB inferior a US$30.000. Barcos de recreo y deporte fabricados o ensamblados en el país. Telefonía móvil.
Bienes 25%	Vehículos automóviles cuyo valor FOB sea inferior a US$30.000. Motocicletas con motor superior a 185 c.c.
Bienes 35%	Vehículos automóviles incluidos los camperos y las Pick Up cuyo valor FOB sea igual o superior a US$30.000. Aerodinos de servicio privado, barcos de recreo y deporte importados.

1/Ley 1111 de 2006.
Fuente: Oficina de Estudios Económicos-DIAN.

2.2 Modificaciones en IVA-Ley 1111 de 2006

Con la reforma tributaria del año 2006, se realizaron varios cambios en materia de IVA los cuales se mencionan a continuación:

a) Bienes y servicios excluidos

Los computadores personales cuyo valor no exceda 82 UVT, aproximadamente $1.720.000 a precios de 2007, pasaron a la categoría de excluidos. También se incorporaron a este grupo los animales vivos, antes gravados a la tarifa del 2%, a fin de reducir el número de tarifas del impuesto. Igual ocurrió con las plántulas y el cilantro para siembra, que pasaron a ser bienes excluidos con el objeto de equipararlos con el tratamiento tributario que se aplica en general para las semillas destinadas a la siembra.

Se excluyeron los servicios de corretaje de reaseguros, comercialización de animales vivos y su faenamiento, promoción deportiva prestada por clubes deportivos y las emisiones pagadas por los servicios que se presten para el desarrollo de procesos de titularización de activos a través de universalidades y patrimonios.

b) Tarifa especial y generalización de base gravable para algunos servicios

En lo referente a la mano de obra, en los servicios de aseo, vigilancia, empleo temporal y los prestados por cooperativas y precooperativas, se logró que la base gravable del IVA fuera el valor total del servicio y no el componente de administración, imprevistos y utilidades, como se calculaba anteriormente, aspecto que hacía a la base indeterminada y variable en la práctica. Sin embargo, la tributación asociada con el IVA a estos servicios no se modificó significativamente porque la tarifa se redujo del 10% al 1,6%.

c) Bienes y servicios cuya tarifa pasó del 10% al 16%

Esta modificación se aplicó para los caballos, asnos, mulos y burdéganos vivos; lo mismo pasó con algunos cereales (centeno, avena, sorgo, alforfón, mijo y alpiste, entre otros); la malta, almidón y fécula, el gluten de trigo, las habas de soya, las nueces y almendras de palma para la molienda, las semillas de algodón, así como el aceite crudo de palma. Algunos alimentos que siguieron la misma suerte fueron atún y sardinas enlatados y las preparaciones de harina, almidón y fécula.

Otros bienes cobijados con esta disposición fueron las preparaciones para alimentación de animales, tabaco en rama, lignitos, turba, aceite crudo de petróleo, tejidos de hilado de papel, fósforos, obras de arte original, bombas de aire al vacío y equipo utilizado en labores agropecuarias y agroindustriales (desnatadoras, pasteurizadoras, máquinas de ordeñar, incubadoras agrícolas, etc.)

Los servicios prestados por los gimnasios y las comisiones por negociación de valores en bolsa también pasaron a ser gravados con la tarifa general. Previamente estaban sometidos a la tarifa del 10%.

d) Ajustes a las tarifas de vehículos automóviles

Los vehículos para el trasporte de carga se someten a la tarifa general del IVA, con independencia de su peso bruto vehicular. Anteriormente, los vehículos con peso inferior a 10.000 libras americanas estaban sometidos a la tarifa del 20%.

Se unificó el tratamiento tributario para las motocicletas, de forma que se someten a la tarifa general las que tengan cilindraje hasta de 185 c.c. Cuando se supere este cilindraje la tarifa será del 25%, sin diferenciar entre motocicletas de producción nacional o importada.

Hasta el año gravable 2006 los vehículos automóviles con cilindraje hasta de 1.400 c.c. estaban gravados a la tarifa del 25% y para cilindrajes superiores estos automóviles se sometían a la tarifa del 35%, siempre que su valor FOB no superara US$ 40.000. Cuando se rebasaban los anotados límites de cilindraje y valor FOB los vehículos pagaban la tarifa del 38%.

La ley 1111 de 2006 eliminó estas dos condiciones sustituyéndolas por una sola, de manera que los automóviles con valor FOB inferior a US$ 30.000 están gravados con la tarifa del 25% y por encima de dicho valor se gravan al 35%. La tarifa del 38% desapareció.

e) Descuento del IVA para maquinaria industrial

Hasta el año 2007 la adquisición de maquinaria industrial estaba gravada con el IVA a la tarifa general, pero el impuesto así pagado era objeto de un descuento especial en tres cuotas anuales en la misma declaración del IVA. La reforma eliminó este descuento y en consecuencia el IVA debe refundirse en el costo de adquisición del bien, siendo deducible en la determinación del impuesto de renta a través de los gastos por depreciación.

f) Nuevas exenciones

Están exentas del impuesto a las ventas las importaciones de alimentos de consumo humano y animal destinadas al consumo local en los departamentos de Vichada, Guajira, Guainía, Amazonas y Vaupés. Adicionalmente, se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas los servicios que sean prestados en el

país en desarrollo de un contrato escrito y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia. Igual tratamiento reciben los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, originados en paquetes vendidos por agencias operadores u hoteles inscritos en el registro nacional de turismo.

2.3 Metodología

La definición de lo que se considera como beneficio tributario, o renuncia tributaria[8] en el Impuesto al valor agregado no es tan clara, dada la existencia de tarifas diferenciales para algunos productos y la existencia de bienes excluidos y exentos del impuesto. De hecho, para efectos de este cálculo se considera como beneficio tributario las exclusiones y exenciones vigentes en la legislación colombiana para el año gravable 2007, salvo los amparados en acuerdos internacionales y los de reciprocidad diplomática, así como los bienes para la exportación.

La metodología de cálculo parte de la información contenida en la matriz Insumo-Producto de Cuentas Nacionales del DANE que contempla el total de la producción del país y su correspondiente desagregación de las compras intermedias por rama de actividad económica, donde se puede establecer la base gravable potencial del IVA y el recaudo. Adicionalmente, a partir del Modelo de IVA[9] de la Oficina de Estudios Económicos de la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales (DIAN) se obtienen las cifras, y se calcula el efecto para cada uno de los 60 grupos de productos desagregados según la Matriz. Además, en las cifras se incorpora un estimativo de evasión del 23,5%, que corresponde a la evasión calculada para el año 2006.[10]

En el ejercicio se presenta el total de los subproductos actualmente excluidos o exentos en la legislación. Dicha desagregación corresponde a 480 subproductos pertenecientes a los 60 productos de la matriz insumo-producto. Se tuvo en cuenta la recomendación de la Comunidad Andina[11] en materia de IVA para dejar excluidos servicios de Salud, Educación, Transporte terrestre e Intereses Financieros. Igualmente, se mantiene la exclusión de Servicios del gobierno, Servicios domésticos y Alquiler de vivienda.

---

[8] "Se suele llamar a esta variable como "renuncia tributaria", aludiendo al hecho de que por esta vía el Fisco se desiste, parcial o totalmente, de aplicar el régimen impositivo general, atendiendo a un objetivo superior de política económica o social. El concepto de GT surge entonces con la finalidad de establecer un paralelo entre lo que es el gasto fiscal directo que el gobierno ejecuta a través del presupuesto y este gasto indirecto que resulta de aplicar excepciones tributarias". Subdirección de Impuestos Internos, Informe de Gasto Tributario, Chile 2004.

[9] Modelo elaborado con base en la información de las matrices de Oferta y de Insumo Producto y de los Equilibrios de Cuentas Nacionales del DANE.

[10] Ávila, Javier. Cruz, Angela. Evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia. Estimación para el periodo 1998-2006. Cuadernos de trabajo. Oficina de Estudios Económicos-DIAN. Documento Web 024. Diciembre de 2007.

[11] Decisión 599 "Armonización de aspectos sustanciales y procedimentales de los impuestos tipo valor agregado". Comunidad Andina de Naciones.

Vale la pena recalcar que por metodología de cuentas nacionales el sector comercio está incluido dentro de cada producto, razón por la cual aparece en cero el valor en el cuadro de resultados.

Para el año 2007 se realizó la actualización del "Modelo del IVA" que consiste básicamente en incorporar los datos de las últimas matrices del DANE correspondientes al año 2004 (Matriz Utilización y Matriz Oferta de Productos), los Equilibrios de Cuentas Nacionales asociados a éstas y los supuestos sectoriales del MHCP.

2.4 Resultados

El Cuadro 14 muestra el efecto recaudatorio por punto de tarifa para los bienes y servicios exentos y excluidos considerados para el ejercicio. Es decir que si se tomara la decisión de gravar estos productos a la tarifa del 1% el efecto en términos de recaudo sería de $419 mm a precios del año 2007. Visto de otra manera este resultado indica que el gasto tributario en el que incurre el estado colombiano bajo los supuestos del escenario propuesto sería de 0,12% del PIB para el año en mención.

Para el año 2007 la base gravable del IVA como proporción del PIB es del 57,04%, que es tres puntos porcentuales por encima del valor observado en 2006, con una productividad del 46,2%. Teniendo en cuenta el escenario propuesto la base gravable del IVA se ampliaría a 79,7% del PIB. En el escenario extremo, donde la tarifa aplicable a los productos en consideración fuera del 16%, la productividad del impuesto pasaría al 61,2%.

Cuadro 14
Costo Fiscal 2007
(Miles de millones de pesos)

CONCEPTO	UN PUNTO DE TARIFA*
Café sin tostar no descafeinado	1,2
Otros productos agrícolas	86,9
Animales vivos y productos animales	15,4
Productos de silvicultura y extracción de madera	3,5
Pescado y otros productos de la pesca	5,1
Hulla y lignito; turba	0,0
Petróleo crudo, gas natural y minerales de uranio y torio	1,1
Minerales metálicos	0,0
Otros minerales no metálicos	0,1
Electricidad y gas de ciudad	38,6
Agua, alcantarillado, eliminación de desperdicios y servicios de saneamiento	19,7
Carne y pescado	105,0
Aceites, grasas animales y vegetales, borras y tortas	0,0
Productos lácteos	32,1
Productos de molinería y almidones y sus productos	13,6
Azúcar	9,8
Café transformado	0,0
Cacao, chocolate y productos de confitería preparados con azúcar	0,0
Otros productos alimenticios ncp	1,1
Bebidas	3,9
Productos de tabaco	0,0
Hilados e hilos; tejidos de fibras textiles, incluso afelpados	0,0
Artículos textiles (excepto prendas de vestir)	0,5
Tejidos de punto o ganchillo; prendas de vestir	0,0
Cuero y productos de cuero; calzado	0,0
Productos de madera, corcho, paja y materiales trenzables	0,0
Pasta de papel, papel y cartón	0,0
Impresos y artículos análogos	9,5
Productos de petróleo refinado; combustibles nucleares y productos de horno de coque	0,2
Productos químicos básicos y elaborados (excepto productos de plástico y caucho)	31,3
Productos de caucho y productos plásticos	0,3
Vidrio y productos de vidrio y otros productos no metálicos ncp	1,0
Muebles; otros bienes transportables ncp	0,6
Desperdicios y desechos	0,0
Metales comunes y productos metálicos elaborados, excepto maquinaria y equipo	0,5
Maquinaria para usos generales y especiales	4,3
Otra maquinaria y suministro eléctrico	13,4
Equipo de transporte	0,2
Trabajos de construcción y construcciones. Edificaciones	0,0
Trabajos y obras de ingeniería civil	0,0
Comercio	0,0
Servicios de reparación de automotores y motocicletas, de artículos personales y domésticos	0,0
Servicios de hotelería y restaurante	0,0
Servicios de transporte terrestre	0,0
Servicios de transporte por agua	0,0
Servicios de transporte aéreo	-0,2
Servicios de transporte complementarios y auxiliares	0,0
Servicios de correos y telecomunicaciones	0,0
Servicios de intermediación financiera y servicios conexos	10,9
Servicios inmobiliarios y alquiler de vivienda	0,0
Servicios a las empresas, excepto servicios financieros e inmobiliarios	0,3
Servicios domésticos	0,0
Servicios de enseñanza de mercado	0,0
Servicios sociales y de salud de mercado	0,0
Servicios de asociaciones y esparcimiento y otros servicios de mercado	9,3
TOTAL	**419,1**

*Se trabajó con evasión de 23,5%, correspondiente al año 2006.
Fuente: Oficina de Estudios Económicos – DIAN.