

RADIOGRAFIA DE LOS BENEFICIOS ONEROSOS EN EL ESTATUTO TRIBUTARIO

Por: Alvaro Pardo / Red Justicia Tributaria.

Una cuarta parte del Estatuto Tributario contiene beneficios que el Estado concede a particulares sin que el costo fiscal haya sido plenamente cuantificado, ni su eficiencia y eficacia en el tiempo; simplemente permanecen ahí a disposición de los contribuyentes-beneficiarios para reducir la base gravable y por esa vía disminuir el pago de impuestos al erario público y erosionar el recaudo fiscal, cuyo déficit del Gobierno Nacional Central supera los \$16 billones de pesos.

En un documento sobre beneficios tributarios publicado por la DIAN¹, esta entidad señala que entre los 933 artículos que componen el Estatuto Tributario, 253 de ellos contienen beneficios dirigidos a diversos sectores de la economía. En otras palabras, el 27% del articulado del estatuto Tributario versa sobre deducciones, exenciones, descuentos tributarios, rentas no constitutivas de impuestos y regímenes especiales.

Un beneficio tributario es una herramienta de la política pública que aprueba un tratamiento impositivo diferencial respecto a la norma general para incentivar o estimular diversos aspectos o sectores de la economía, como el ahorro, el desarrollo de un sector específico, la economía solidaria, el mercado accionario, la participación política, la inversión nacional y extranjera, la estabilización económica y la protección social, entre otros.²

Se entiende que un beneficio tributario responde a los objetivos y lineamientos de política económica y contribuye con su ejecución y desarrollo; así mismo que su aprobación tiene un soporte legal y de conveniencia institucional, un estudio sobre el costo/beneficio, un plazo definido y mediciones en el tiempo que permitan determinar su grado de eficiencia y eficacia.

El Ministerio de Hacienda señala que “los beneficios tributarios constituyen deducciones, exenciones y tratamientos tributarios especiales, presentes en la legislación tributaria que implican una disminución en la obligación tributaria para los contribuyentes, generando menores ingresos para el Estado”.³ Los menores ingresos del Estado se calculan como un costo fiscal y se definen como lo que deja de percibir el Estado por el uso de los beneficios por parte de los contribuyentes.

En el actual debate sobre la reforma tributaria estructural, el gobierno nacional mantiene firme su promesa de no revisar los beneficios tributarios, que ha aprobado unilateralmente o por presión de actores económicos con capacidad de incidir en el ejecutivo o en el Congreso de la República.

El asunto es que además de la forma poco transparente mediante lobby⁴, como se aprueban dichos beneficios y por su perdurabilidad en el tiempo, actualmente todo este conjunto de beneficios están contribuyendo al déficit fiscal, generando inequidad horizontal y una importante pérdida de recursos fiscales a favor de actores como los ya mencionados.

1

<http://www.dian.gov.co/DIAN/12SobreD.nsf/FC22BC5CF1AB7BFA05257030005C2805/0675C75CFC63ECA705257FDA0072C8B8?OpenDocument>

² Los beneficios tributarios en el impuesto de renta: análisis de sus determinantes técnicos y su impacto fiscal. Jairo Alonso Bautista. Red Justicia Tributaria en Colombia.

³ Hacia una nueva economía .Marco Fiscal de Mediano Plazo. (MFMP). 2016.

⁴ El lobby, sino está reglamentado, es un mecanismo que propicia la corrupción

En la primera parte de este trabajo se analizan los pormenores de los beneficios tributarios vigentes y en la segunda se relacionan éstos con el costo fiscal de mantenerlos en las normas tributarias.

BENEFICIOS TRIBUTARIOS – PERIODOS DE APROBACIÓN

Periodo	Presidente	Normas - Beneficios	Porcentaje
1958 - 1962	Alberto Lleras Camargo	1	1%
1966 - 1970	Carlos Lleras Restrepo	4	2%
1982 - 1986	Belisario Betancur	2	1%
1986 - 1990	Virgilio Barco	17	9%
1990 - 1994	César Gaviria	12	6%
1994 - 1998	Ernesto Samper	42	22%
1998 - 2002	Andrés Pastrana	8	4%
2002 - 2010	Alvaro Uribe	55	29%
2010 - 2015	Juan Manuel Santos	51	26%
TOTAL		192	100%

- Periodos presidenciales en los cuales se aprobaron / modificaron / reglamentaron / aclararon los beneficios tributarios a través de leyes, decretos y resoluciones, o como consecuencia de posiciones doctrinarias o por jurisprudencia de las Altas Cortes.
- Se observa una acelerada tendencia a establecer nuevos beneficios tributarios en los gobiernos del expresidente Alvaro Uribe y el actual mandatario Juan Manuel Santos, especialmente en su primer periodo de Gobierno (2010-2014). En el segundo gobierno de Santos se aprobaron tres beneficios, todos ellos relacionados con energías no convencionales.
- El beneficio tributario más antiguo, una deducción a la renta por inversiones en nuevas plantaciones, riesgos, pozos y silos, se encuentra en la Ley 26 de 1956, siendo presidente Alberto Lleras Camargo. Le siguen cuatro beneficios del expresidente Carlos Lleras Restrepo, contenidos en el Decreto – Ley 444 de 1967.

INGRESOS QUE SE AFECTAN POR LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS

Conceptos	Número de beneficios	porcentaje
Renta y CREE	166	65%
IVA	73	28%
Impuesto a la riqueza	7	2%
Ganancia Ocasional	5	2%
Contrato de Estabilidad Fiscal	1	1%
Inversiones Internacionales	1	1%
Total	253	100%

- El 93% de los beneficios tributarios vigentes erosionan los impuestos de Renta – CREE (directos), y el IVA (indirecto), que son los tributos que más contribuyen al recaudo del erario público. Si, como señala el Ministerio de Hacienda, los beneficios tributarios disminuyen la obligación tributaria de los contribuyentes-beneficiarios y generan menores

ingresos para el Estado, pues es viable analizarlos objetivamente, pues la variedad de los mismos y el costo fiscal han contribuido con la crisis actual de las finanzas públicas.

- El Contrato de Estabilidad Fiscal, creado en el 2005, impacta el presente y el futuro de los ingresos públicos, pues aunque ya fue eliminado en el 2010, se mantienen vigentes sus beneficios hasta en los plazos acordados por el Gobierno y las grandes empresas.
- Según el MFMP, la deducción por inversión en activos fijos reales productivos solicitada en las declaraciones de renta del año gravable 2015 ascendió a \$3.540 mil millones de pesos, presentando un aumento de 6,6% frente al valor de este beneficio tributario del 2014. Este valor, agrega el MFMP, corresponde a lo declarado por 39 empresas que tienen contratos de estabilidad jurídica con la Nación y que hicieron uso del mencionado beneficio.

TIPO DE BENEFICIO TRIBUTARIO

TIPO DE BENEFICIO	NÚMERO DE BENEFICIOS	PORCENTAJE
Exclusiones IVA	58	23,3%
Ingreso no constitutivo de renta o ganancia ocasional	46	18,4%
Renta exenta	40	16%
Deducciones	39	15,6%
Exclusiones renta presuntiva	23	9,2%
Descuentos tributarios	11	4%
Devolución bimestral de IVA	8	
Ganancia Ocasional Exenta	5	
Exenciones IVA	5	
Regímenes especiales	4	
Amnistías	3	
Exclusión del patrimonio	3	
Reducción de anticipos de renta	2	
Contrato de estabilidad jurídica	1	
Exenciones	1	
TOTAL	249	

- El MFMP define dos tipos de tratamientos tributarios diferenciales: 1) los ingresos no constitutivos de renta, las deducciones y rentas exentas que reducen la base gravable de los contribuyentes y 2) los descuentos tributarios que reducen directamente el impuesto a pagar, entre ellos, el IVA pagado en la importación de maquinaria pesada para la industria básica.
- Se observan 125 beneficios tributarios que reducen la base gravable utilizada para el cálculo del impuesto de renta, y 74 descuentos tributarios que reducen el impuesto a pagar, incluidas las exenciones y exclusiones del IVA.

- En el gobierno de Juan Manuel Santos, mediante la ley 1607 de 2012, fueron aprobadas 45 exclusiones y exenciones al IVA que beneficiaron a diversos sectores económicos. Se trata del mayor número de beneficios tributarios aprobados en un solo acto administrativo.

El siguiente cuadro muestra cada uno de los beneficios tributarios según la política pública a la cual pertenecen y el beneficiario final.

POLITICA PÚBLICA Y BEFENICIARIOS

	Política Pública	Beneficiario	#
1	Estímulo a la contribución de la Sociedad civil	Entidades sin ánimo de lucro (ESAL)	14
2	Ordenamiento territorial	Propietarios de inmuebles	14
3	Estímulo al mercado accionario	Accionistas	4
		Socios	6
4	Estímulo al sistema financiero	Ahorradores e inversionistas	6
		Tarjetas de crédito	1
5	Estímulo sector agropecuario	Inversionistas	4
		Propietarios de inmuebles	2
		reforestación	1
		Productores y comercializadores	5
6	Estimulo sector transporte	Transporte masivo	2
		Transporte fluvial	2
		Transporte terrestre	2
		Consumidores de transporte	1
7	Estímulo al sector productivo	Inversionistas - deducciones	2
		contribuyentes	2
		Compra o importaciones de bienes de capital	3
		Contratos estabilidad. jurídica	
		Leasing – arrendamiento	1
8	Estímulo a las exportaciones	Exportadores – Devolución de IVA	3
9	Estimulo formalización y generación de empleo	Personas jurídicas	10
10	Estimulo ciencia, tecnología e innovación	contribuyentes	2
11	Estimulo sector cultura	Socios o accionistas	1
		Deducción donaciones	5
		Nuevas librerías	1
		infraestructura	1
		Cinematografía exenciones	1
		Consumidores cultura	4
		Usuarios medios masivos	2
12	Protección social	Protección víctimas	3
		Deducción donaciones	2
		Personas con discapacidad	2
		Población carcelaria	1

		Asalariados y limitados	1
13	Estímulo medio ambiente	Inversionistas- deducciones	6
		Ecoturismo - exención	1
		Plantas forestales - exención	2
		Reforestación - exención	1
		Energía no convencionales	4
		Distribuidores de combustibles	1
		Importaciones equipos	2
		Consumidores de combustibles	2
14	Estímulo sector turístico	Nuevos hoteles - exenciones	1
		Desarrollo limpio	1
		Remodelación hoteles	1
		Paquetes turísticos	1
15	Estímulos Construcción y adquisición de vivienda	inversionistas	2
		Entidades hipotecarias	1
		leasing	1
		AFC	1
		Adquisición de vivienda	
16	Sistema Seguridad Social	usuarios	4
17	Estimulo sector educativo	usuarios	2
		Aprendices SENA	1
18	Cooperación internacional	Importación bienes y servicios	1
		Donaciones - exentas	
19	Estimulo industrias básicas	Importación temporal de maquinaria	1
20	Estímulo a las exportaciones	Ley 444 de 1967	1
21	Sistema de seguridad social	Servicios actuariales	1
		Régimen de pensiones	8
		Dispositivos femeninos	1
		Asalariados - pensiones	3
22	Zonas geográficas con tratamiento especial	Amazonas, Guainía y Vaupés y otras, exclusión IVA	3
		Transporte aéreo zonas apartadas	
23	Estímulos Industria Petrolera		1
24	Estimulo uso TIC	Computadores – exclusión IVA	3
25	Prestadores servicios domiciliarios	Empresas de servicios	3
26	Participación política	Donaciones	1
27	Protección al ahorro	FOGAFIN	3
		Sociedades, contribuyentes y asalariados - deducciones	3
28	Principio equidad tributaria	Varios	33
		Bienes básicos - exclusión	1
29	Principio Justicia sistema tributario	Varios	4
		Dividendos y participaciones no gravadas	1
30	Evitar doble imposición	Convenios de doble tributación	5

		Medidas unilaterales	1
31	Amnistías	Contribuyentes	4
32	Salud Pública	Vacunas	1
33	Pavimentación	Productores de asfalto	1

- El análisis de los beneficios fiscales por sus objetivos no permite avanzar conclusiones de orden general; muchos de ellos responden a causas nobles y no es del interés de este documento cuestionarlas por sus objetivos; sin embargo, ello no las exime de la necesidad de evaluar el cumplimiento de los objetivos y examinar sus resultados para decidir su prorrogación o eliminación, además debería existir un responsable que responda por posible detrimento patrimonial sino se cumplen los presupuestos.
- Los beneficios Tributarios que deberían entrar en un análisis inmediato son aquellos orientados a estimular sectores específicos de la economía, pues sin duda favorecen a grupos de contribuyentes con recursos económicos a los cuales el Estado renuncia, pero cuyos resultados están por verse.
- Como veremos más adelante, hay sectores de la economía que concentran buena parte de los beneficios, por ejemplo, los sectores financiero, hotelero y de comunicaciones, generando inequidad respecto a otros sectores no favorecidos, y al final regresividad, pues la práctica lleva a que sean otros contribuyentes los encargados de aportar para corregir los déficits y mantener el Estado en funcionamiento.
- La cantidad de beneficios tributarios de todos orden, y en algunos casos su antigüedad, lleva a que el objetivo y alcance de los mismos se duplique y terminen favoreciendo y privilegiando a determinados sectores de la economía. Por ejemplo, los beneficios orientados a estimular las exportaciones se traslapan con los estímulos aprobados para favorecer a las industrias básicas y las zonas francas.
- De ahí la necesidad de revisar integralmente los beneficios para evitar que la política de incentivos oficiales se convierta en un portafolio de privilegios para determinados sectores de la economía, justo cuando el país atraviesa por una de sus más graves crisis en material fiscal.
- Algunos de estos beneficios están amparados en regímenes especiales que blindan su vigencia y dificultan su revisión, pero ello no debe constituir un impedimento para revisar la bondad de los beneficios tributarios en relación con su costo o renuncia fiscal.

COSTO FISCAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS

Lamentablemente no existe la posibilidad de evaluar con exactitud y transparencia el costo fiscal de los beneficios tributarios aprobados en el país, pues como se lee en el documento “Hacia una nueva Economía. Marco Fiscal de Mediano Plazo. 2016”, o no es necesario o no es posible.

- Los ingresos no constitutivos de renta, al no estar sometidos al impuesto de renta, no afectan el recaudo fiscal. Por esta razón, no se cuantifican, pese a que un análisis más detallado mostraría que algunos de los ítem incluidos en esta categoría corresponden claramente a ingresos de diversos contribuyentes que deberían pagar impuestos, entre ellos, la utilidad por la venta de acciones, la distribución de utilidades o reservas en acciones,

algunas de las capitalizaciones hasta ahora no gravadas o las donaciones cuando los receptores no desarrollan una función social verificada.

- Otros beneficios tributarios que afectan el recaudo por impuesto de renta y CREE, y las exenciones, exclusiones y tarifas diferenciales del IVA, se determinan mediante estimaciones que aproximan al monto del costo fiscal, pero no a su valor exacto. Estos procesos para aproximar los beneficios tributarios a su costo real lleva a pensar que la autoridad tributaria no revisa las deducciones, exenciones y descuentos tributarios que realizan los contribuyentes en sus declaraciones de renta, sino que se estima un valor a partir de variables macro multiplicadas por las tasas nominales de tributación.
- El Ministerio de Hacienda MH/DIAN solamente cuantifica la deducción por inversión en activos fijos y no la totalidad de las deducciones que, como vimos antes, son 39 beneficios incluidos en el Estatuto Tributario en calidad de deducciones.

No obstante lo anterior, el MFMP provee algunas estadísticas que nos aproximan al costo fiscal de algunos de los 253 beneficios tributarios del documento presentado por la DIAN.

RESUMEN DEL COSTO FISCAL DE LOS PRINCIPALES BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN EL IMPUESTO DE RENTA – TOTAL DECLARANTES (MM\$)

Tipo de beneficio	2014	2015	
	Costo Fiscal	Costo Fiscal	Variación
Rentas exentas	7.177	7.587	5,7%
Descuentos	977	768	-21,4%
Deducción AF*	830	885	6,6%
TOTAL	8.984	9.240	2,9%

Fuente: MFMP 2016

*Deducción por inversión en activos fijos

- El costo fiscal de los beneficios que erosionaron el recaudo por renta en el 2015 fue de 9,2 billones de pesos, 2,6% más que en el 2014. No obstante los problemas fiscales del país, el costo de los beneficios tributarios sigue creciendo y erosionando el recaudo público, y el Gobierno Nacional insiste en no revisarlos.
- Solamente una de las deducciones (en total son 39), la compra de activos fijos creció 6,6% en el 2015, comparado con el año anterior. Pese a que este beneficio tributario fue eliminado con la reforma tributaria de 2010, su vigencia subsiste gracias a que los beneficiarios suscribieron acuerdos de estabilidad jurídica y seguirán aplicándolo hasta la fecha límite de los mismos.
- Los 40 beneficios relacionados con las rentas exentas tuvieron un costo fiscal de \$7,5 billones de pesos, 5,7% más que en el año anterior. Recordemos que uno de los objetivos de la reforma tributaria estructural que actualmente se debate en el Congreso es recaudar \$8 billones de pesos adicionales en el 2017.
- Los sectores más favorecidos con rentas exentas corresponden a empresas del sector financiero, de seguros administración pública y defensa, y otras actividades de servicios.

DESCUENTOS TRIBUTARIOS PERSONAS JURÍDICAS

TOTAL DECLARANTES – MM\$

SUBSECTOR ECONÓMICO	VALOR	PARTICIPACIÓN	DESCUENTO/IMPUESTO BÁSICO DE RENTA
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	170	28,2	15%
Explotación de minas y canteras	141	23,4	11,7%
Industria manufactureras	82	13,6	5,1
Transporte y almacenamiento	80	13,2	5%
TOTAL	603	100%	7,7%

Fuente: MFMP 2016

- El estatuto Tributario contiene 11 artículos relacionados con los descuentos tributarios.
- Los descuentos tributarios incluidos por los contribuyentes en el 2015 ascendieron a \$768 mm, de los cuales \$603 mm corresponden a personas jurídicas.
- Los sectores de suministro de energía y explotación de minas y canteras participaron con el 51% de los descuentos tributarios y lograron reducir sus impuestos, por esta vía, en 15% y 11%, respectivamente.

COSTO FISCAL DE LAS RENTAS EXENTAS DEL IMPUESTO PARA LA EQUIDAD CREE MM\$

TIPO DE BENEFICIO	2014	2015	VARIACIÓN
	COSTO FISCAL	COSTO FISCAL	
Rentas Exentas	795	1.255	57,8%

Fuente: MFMP 2016

- Las rentas exentas que erosionaron en recaudo del impuesto para la Equidad CREE ascendieron a \$1,2 billones de pesos en el 2015, y registraron un crecimiento del 59% respecto a 2014.
- Se trata de un crecimiento vertiginoso que obliga a) revisar las rentas exentas y evaluar su eficiencia y 2) revisar con lupa la información suministrada por las personas jurídicas en sus declaraciones de renta.

CUANTIFICACIÓN DEL COSTO FISCAL DE LAS EXCLUSIONES, EXENCIONES Y TARIFAS DEFERENCIAS DEL IVA

El MH/DIAN estiman que si se eliminaran las exclusiones, exenciones y tarifas diferenciales del IVA y se cobrara la tarifa general del 16% a todos los bienes y servicios que se transan en la economía, el recaudo se incrementaría en unos \$51,8 billones de pesos, discriminados así: bienes excluidos (\$46 billones), bienes exentos (\$3.8 billones) y con una tarifa del 5% (\$1.3 billones).

Sin embargo, aunque lo ideal sería tener bajas tasas de impuestos indirectos para favorecer el gasto de las familias y su nivel de bienestar, no se trata de eliminar este impuesto sino de revisar y evaluar

su impacto y resultados en algunos de los sectores que se benefician de las exclusiones y exenciones. No debe olvidarse tampoco el problema más grave con el IVA es su evasión, estimada en unos \$12 billones de pesos anuales.

En suma:

El Estatuto tributario contiene 253 diferentes tipos de beneficios tributarios que se mantienen vigentes durante años, que se cruzan, duplican y se potencian en beneficio de los contribuyentes con capacidad de utilizarlos para reducir el pago de impuesto en el país.

El déficit fiscal sin precedentes es no solo consecuencia de la evasión y elusión tributaria, sino de la existencia de 253 beneficios tributarios que se crean sin estudios que los justifiquen, cuyos objetivos y resultados no se evalúan, y sin que existan balances de costo/beneficio que permitan tomar decisiones sobre su prorroga o eliminación.

El gobierno nacional no cuenta con procedimientos para evaluar transparentemente el costo fiscal de los beneficios tributarios. Solamente evalúa algunos de ellos, mediante estimaciones o cálculos aproximativos, pero el país no conoce realmente el impacto de estos beneficios sobre el recaudo fiscal.

En estas condiciones, frente a la decisión del Gobierno Nacional de no “tocar” los beneficios tributarios, la respuesta es que el Congreso de la República no puede proceder a aprobar una nueva reforma inequitativa y regresiva sin que se estudien y analicen los beneficios tributarios existentes, pues de su revisión depende un incremento del recaudo fiscal sin necesidad de endurecer la carga impositiva sobre los trabajadores, los rebuscadores independientes y la clase media.

FIN.