

Exenciones tributarias en Colombia.

Un análisis del periodo 2012 -2022

Autor

Karen Andrea Córdoba Sánchez

Trabajo presentado como requisito para optar por el título de economista.

Director

Andrea Fernanda López Luzuriaga

Facultad de economía

Economía

Universidad del Rosario

Bogotá - Colombia

2023

Exenciones tributarias en Colombia. Un análisis del periodo 2012 -2022.**Tax exemptions in Colombia. Analysis or the period 2012 – 2022.****Resumen**

Las exenciones fiscales podrían ser una herramienta útil para promover el desarrollo de un sector de la economía, permiten alcanzar logros importantes en el desempleo, la producción, el turismo, entre otras variables en una determinada población. A cambio, el Estado deja de percibir una cantidad importante de recursos tributarios, esta pérdida de recaudación es el gasto tributario.

Los incentivos tributarios se han convertido en un tema de estudio dentro de la literatura económica, debido a que le permiten al Estado fomentar el desarrollo de sectores específicos. Una política de incentivos es costo-efectiva cuando los beneficios (económicos, sociales, ambientales) superen el costo fiscal y los efectos en la eficiencia, equidad y transparencia que genera.

En Colombia las exenciones son modificadas en cada reforma tributaria, cada mandato presidencial decide si las amplía o las disminuye, dependiendo del presupuesto disponible y las políticas que pretenda adelantar. Por ello, las exenciones se han convertido en un tema de estudio más político que económico.

Palabras clave: Beneficios tributarios, impuestos, exenciones, reforma tributaria, decisiones de gobierno.

Abstract

The fiscal extensions could be a useful tool to develop the economy sector, allow to reach important achievements in unemployment, production, tourism, and other variables on a certain population. In return, the state stops perceiving an important of tax resources, this loss of receipts is the tax expenditure.

Tax incentives has become into an economic study subject, due to, they allow to the state to find the develop in specific sectors. An incentive policy is cost-effective when the benefits (economic, social, environmental) overcome the fiscal cost and the effects on efficiency, equity and transparency that it generates.

In Colombia, the exemptions are modified in every tax reform, each presidential government decide whether to expand or reduce them, depending on the available budget and the policies they intend to advance. This reason why, exemptions have become a topic of study that is more political than economic.

Keywords: Tax benefits, taxes, exemptions, tax reform, government decisions.

Tabla de Contenido

Introducción.....	5
Justificación.....	8
Planteamiento del problema.....	9
Objetivos	10
Objetivo general.....	10
Objetivos específicos	10
Marco teórico	11
Exención en las principales reformas tributarias en Colombia en el periodo 2012-2022.....	15
Costo fiscal exenciones dentro del periodo estudiado	30
Efectos positivos encontrados	34
Efectos negativos encontrados	36
Buenas prácticas recomendadas.....	42
Conclusiones	44
Referencias Bibliográficas.....	45
Anexos.....	52

Introducción

La Política Tributaria es la principal herramienta para el funcionamiento del Estado, su principal objetivo es recaudar el dinero necesario para financiar las actividades que el gobierno pretenda realizar. De igual manera, es una herramienta utilizada para direccionar la economía y promover el desarrollo de una determinada colectividad. Una de las formas en que se puede lograr esto es a través de beneficios tributarios como las exenciones fiscales, que buscan por medio de una disminución de impuestos fomentar la creación de empleo, el desarrollo económico y la generación de riqueza en los sectores beneficiados.

Según la teoría tributaria, las exenciones deben estar justificadas, bien sea por la equidad de la estructura impositiva o por la promoción de actividades con externalidades positivas. La finalidad es lograr mayor equidad en la carga tributaria respecto de la capacidad contributiva de los sujetos, así como la promoción de actividades que generen un mayor bienestar de la población mediante un aumento de la inversión, producción y empleo.

En la última década, cada mandatario ha presentado ante el Congreso de la República al menos una reforma tributaria, y con ello ajusta el presupuesto para cumplir los logros planteados durante el periodo de gobierno. Todas las reformas tributarias han modificado el régimen de exenciones previstas en el estatuto tributario, por ello el propósito de este documento es estudiar la literatura de las exenciones tributarias y su evidencia durante los últimos 10 años en Colombia, así como el costo fiscal que representa para el Estado mantenerlas.

Algunos ejemplos de estos incentivos incluyen exenciones fiscales sobre la venta de bienes de la canasta familiar, algunas rentas de trabajo y aquellas que beneficien empresas de economía naranja, este último con la finalidad de promover industrias de valor agregado tecnológico y de actividades creativas. El marco fiscal de mediano plazo del 2022 señaló que

los gastos tributarios (deducciones, exenciones y tratamientos tributarios especiales que implican una disminución en la obligación para los contribuyentes) en el año gravable 2021 ascendieron a \$92,2 billones, es decir el 7,8% del PIB.

Es importante que un estudio previo justifique el uso de las exenciones tributarias, esto es una tarea constante y crítica, que asegure que están basadas en criterios objetivos y transparentes para garantizar que estas políticas sean equitativas y efectivas en el largo plazo. Igualmente, deben promover un crecimiento económico inclusivo, impulsando políticas que fomenten la creación de empleo de calidad, reduzcan la informalidad laboral y mejoren el acceso al crédito y a los mercados.

De acuerdo con la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2019), es clave que los gobiernos otorguen incentivos fiscales para fomentar la inversión y el crecimiento en varias industrias, esto puede incluir reducciones en las tasas impositivas y deducciones fiscales para inversiones específicas. Sin embargo, los incentivos fiscales a menudo son objeto de debate y críticas, pues pueden ser costosos para los programas del gobierno y ser considerados como una fuente de discriminación.

Por lo tanto, es necesario evaluar cuidadosamente el impacto de estos incentivos fiscales en la equidad y en el bienestar de la población. El estado debe asegurar tanto que se distribuyan de manera equitativa de manera que no afecten sectores de la sociedad, como que haya una evaluación constante de los efectos y del cumplimiento de sus objetivos, con el fin de evitar que se generen desigualdades o efectos negativos indeseados en otros ámbitos de la economía o la sociedad.

Igualmente, las exenciones deben estar alineadas con los objetivos de desarrollo sostenible y contribuir a la promoción de un crecimiento económico sostenible y equitativo en el país. Que el gobierno cuente con mecanismos adecuados de monitoreo y evaluación, para

asegurar que se utilicen de manera adecuada, evitando tanto la evasión fiscal como la cultura negativa sobre el tributo.

No obstante, aun cuando las exenciones son una herramienta para el incentivo de sectores de la economía, es igual de importante considerar el costo fiscal que representan, para que el impacto positivo económico y social sea mayor que el gasto fiscal.

Justificación

Los beneficios tributarios han sido implementados por el estado colombiano durante las últimas décadas, no obstante, aún no existe un consenso sobre su efectividad. Los estudios empíricos pueden evaluar el impacto de los incentivos fiscales en la inversión, el empleo, la producción y el crecimiento económico en diferentes sectores de la economía, como el agrícola, el tecnológico, el comercio, entre otros. Dichos estudios ayudan a plantear cómo mejorar su efectividad y garantizar que se distribuyan de manera justa y equitativa para que los beneficios no solo sean locales sino a nivel general de la población.

Aunque las exenciones fiscales buscan un bien mayor para la sociedad, han generado críticas por su falta de transparencia y equidad. Una de las principales críticas es que no se distribuyen de manera equitativa, pues benefician a grupos de personas privilegiados. En este sentido no logran su objetivo e inclinan la balanza beneficiando a algunos y no a la población en general.

Es por ello por lo que la justificación de este trabajo es analizar el costo-beneficio de las exenciones y determinar si son una herramienta útil para la población general, o si por el contrario, se logran mejores resultados con una destinación directa a los sectores objeto de la exención.

Se debe estudiar si hay efectos adversos o incentivos perversos, como una posible distorsión en la asignación de recursos, ya que por ejemplo los incentivos tributarios a las empresas pueden llevar a que prioricen obtener beneficios económicos sobre la eficiencia y la calidad de sus servicios. A pesar de que estos incentivos están sujetos al cumplimiento de requisitos legales, es importante evaluar la posibilidad de un impacto negativo.

Planteamiento del problema

Los incentivos fiscales, como las exenciones, descuentos, subsidios o subvenciones, son una herramienta de política eficaz que no solo orienta la inversión privada, sino que también incrementa la productividad empresarial a largo plazo. Sin embargo, el costo fiscal de los incentivos tributarios puede ser muy alto en Colombia, por lo que, hay que tener precaución en que las políticas tributarias realmente logren cubrir las deficiencias por las que se crean y que su impacto en la sociedad no solo no perjudique, sino que sea efectivo.

Una mala administración de los recursos y otorgar beneficios sin un estudio riguroso, permite que se dañe la ética de recaudo y pago de impuestos en los contribuyentes, lo que conlleva a que la cultura tributaria se permee de manera negativa. Por lo tanto, la pregunta problema a tratar en esta investigación es: **¿Cuál es el costo-beneficio de las exenciones decretadas en las reformas tributarias de la última década?**

En consecuencia, este documento pretende evidenciar de manera crítica los efectos positivos y negativos de las exenciones fiscales en Colombia, para concluir su costo-beneficio y, con base en ello, sugerir posibles mejoras en su implementación para beneficio de la sociedad y la economía del país.

Objetivos

Objetivo general

El objetivo de esta investigación es analizar y evaluar críticamente la incidencia de las exenciones decretadas a través de las reformas tributarias en el periodo 2012-2022, tanto en su costo y efectividad, como en el fomento del crecimiento económico y la mejora del bienestar de la sociedad. En este sentido, se pretende identificar los efectos positivos y negativos potenciales de estos incentivos.

Objetivos específicos

1. Identificar las exenciones fiscales implementadas en Colombia en los últimos 10 años y clasificarlas según su finalidad y sector beneficiado.
2. Evaluar el costo fiscal de las exenciones en términos de recaudación tributaria.
3. Identificar los efectos negativos potenciales de los incentivos fiscales, como la distorsión de la competencia y la reducción de la calidad del gasto público.
4. Proponer mejoras en la implementación de los incentivos fiscales en Colombia, en línea con los principios de justicia, equidad y progresividad tributaria, para garantizar su efectividad, equidad y sostenibilidad en el largo plazo

Marco teórico

En Colombia la principal fuente de financiamiento del Estado son los tributos. La política fiscal gestiona los recursos del Estado, a través de ella el gobierno controla el gasto y los ingresos en los diferentes sectores de la economía y con ello financia sus planes de desarrollo económico y social. Es un instrumento clave para la redistribución y el incentivo de inversiones en áreas con externalidades positivas para la sociedad.

Para Mauricio Plazas Vega los recursos estatales son los medios financieros de los cuales se vale el Estado para el cumplimiento de sus funciones y pueden ser percibidos y administrados por Estado de manera directa o indirecta. El tributo como medio financiero para la actividad estatal nace de la realización de un hecho generador precedentemente establecido por la ley. Al contrario de tener un alcance sancionatorio, halla su fuente en el deber de colaboración y tiene tres especies: impuestos, tasas y contribuciones. (Plazas, 2005)

La Política Tributaria tiene como principal propósito recaudar el dinero necesario para el funcionamiento del Estado; igualmente es una herramienta del Estado para direccionar la economía a través de los beneficios tributarios. Al tiempo que los beneficios tributarios son gastos del Estado que pueden ser muy útiles para el bienestar de la sociedad, como las exenciones fiscales, deducciones y exclusiones de impuestos, créditos fiscales, entre otros. De manera que, los incentivos tributarios son un instrumento de la política fiscal para influir en el crecimiento económico, favoreciendo a un determinado sector, dejando de percibir un recurso para el gobierno, llamado gasto fiscal.

Uno de los incentivos es la exención tributaria, que sin modificar los elementos de la relación tributaria disminuye la obligación del pago. A diferencia de las exclusiones tributarias, en las exenciones los bienes si son objeto de gravámenes o tributos; sin embargo, para ellos se genera una disminución de la tarifa al 0%. De manera que quienes transen determinados bienes

tienen una disminución en el pago del impuesto, y aun cuando son sujetos obligados, el pago es cero.

De acuerdo con Luis Bordallo Montalvo en su texto *exenciones tributarias e impuestos locales*, la exención se entendió como un fenómeno antitético y opuesto al tributo en el que ciertas normas tienen la cualidad de eximir a determinados supuestos incluidos en el ámbito del hecho imponible, de los efectos propios que se derivan de la inclusión, impidiendo el nacimiento de la obligación tributaria. Por lo que a pesar de haberse producido un hecho imponible, existe una imposición tributaria de cero (Bordallo, 2006)

Si bien los incentivos fiscales generan un impacto positivo en un primer momento, en el mediano y largo plazo introducen importantes distorsiones al desviar los recursos de su asignación más eficiente. De acuerdo con los autores del texto *exenciones tributarias: costo fiscal y análisis de incidencia*, el costo fiscal, administrativo, social y económico de los incentivos tributarios es considerable y puede llegar a contrarrestar el impacto positivo que buscado inicialmente (Hernández, Soto, Prada, Ramírez. 2000).

Por lo anterior, la doctrina ha señalado que las exenciones tributarias deben estar debidamente justificadas, y ser selectivas. Es decir, deben dirigirse a promover actividades que generen externalidades positivas que no sean cubiertas por el mercado. Además, deben ser transparentes y no generar distorsiones en el mercado, previniendo que algunos contribuyentes se vean beneficiados en detrimento de otros.

El Estado a través del gasto directo puede destinar recursos que pretendan financiar y alcanzar un objetivo social o económico en un sector de la población, el costo es la planeación e implementación del proyecto; el Estado estudia y decide quienes son los beneficiarios y cómo se va a ejecutar el proyecto. Por lo que se refiere a los beneficios tributarios, mediante el gasto fiscal de las exenciones, por vía indirecta, se puede incentivar a los individuos para lograr el

mismo objetivo social o económico; en este caso, no hay costo de implementación y los beneficiarios se auto seleccionan; no obstante, la autoridad fiscal tiene que cubrir el costo de monitoreo para que los contribuyentes no abusen de los beneficios y se generen incentivos perversos.

A nivel local, las exenciones sobre el impuesto de industria y comercio (ICA) son utilizadas por las administraciones municipales para atraer empresas y generar empleo. Sin embargo, para Henry González et al, en el estudio realizado mediante entrevistas y análisis de estatutos tributarios y ejecuciones presupuestales de 12 municipios de las provincias de Sabana Centro y Sabana Occidente, en el departamento de Cundinamarca, la mejor estrategia para atraer empresas y genera empleo es a través de la combinación instrumentos como proyectos de infraestructura física, productiva y de servicios, la utilización y modificación del uso de suelos, la formación y retención del capital humano, entre otros; y no solo el uso aislado de las exenciones tributarias (2022).

En la década de 2012-2022 se llevaron a cabo siete reformas tributarias en Colombia, tres a lo largo del mandato del presidente Juan Manuel Santos, tres durante el gobierno de Iván Duque, y una a inicios del periodo presidencial de Gustavo Petro. Esto ha generado incertidumbre entre los contribuyentes y ha dificultado la planificación financiera de las empresas.

Las reformas tributarias en Colombia han sido motivadas por la necesidad de aumentar el recaudo tributario del Estado, financiar programas sociales y de inversión, así como actualizar y modernizar el sistema tributario para hacerlo más eficiente y equitativo. Algunas medidas tributarias han sido consideradas como regresivas pues afectan especialmente a los sectores más vulnerables de la población, lo que ha generado controversia y críticas. Además el costo de incrementar la dificultad de la evasión.

El impacto de las reformas y los incentivos fiscales en Colombia en los últimos años es un tema clave de investigación que ha generado interés y debate en diferentes sectores de la sociedad, el informe presentado por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) en 2019, titulado "Políticas fiscales y sociales para el desarrollo sostenible en Colombia", es un antecedente relevante para este tema.

Tal informe destaca la importancia de la política fiscal y social para alcanzar los objetivos de desarrollo sostenible en Colombia, especialmente en términos de pobreza, desigualdad y exclusión social; resalta la necesidad de mejorar la equidad fiscal en Colombia a través de una reforma que amplíe la base tributaria y redistribuya la carga fiscal de manera más justa. También fortalecer la capacidad institucional de la administración tributaria y mejorar la transparencia y la rendición de cuentas en la gestión fiscal.

En la misma línea, el Observatorio Fiscal de la Universidad Javeriana en 2019 analizó la situación de la equidad fiscal destacando que la carga tributaria en Colombia es relativamente alta y que existen diferencias significativas en la distribución de la carga tributaria entre los diferentes sectores de la población. Asimismo, menciona que la equidad fiscal en Colombia es baja, lo que significa que el sistema tributario no está contribuyendo de manera efectiva a reducir la desigualdad en el país. Por último, propone diversas medidas para mejorar la equidad fiscal en el país, como la eliminación de exenciones tributarias injustificadas, la implementación de un impuesto a la riqueza y la mejora de la eficiencia y eficacia de los programas sociales.

Estos dos estudios resaltan que en Colombia los tratamientos tributarios preferenciales, como las exenciones, producen una serie de costos como la reducción de la carga tributaria de los sectores beneficiarios, lo que conlleva a una menor recaudación para el fisco e inevitablemente se traduce en una afectación a la equidad.

De acuerdo con el estudio de la CEPAL, la equidad se ve afectada tanto de manera horizontal como vertical. Horizontal puesto que los gastos tributarios benefician a determinados sectores, generando diferentes cargas tributarias para contribuyentes similares; y vertical cuando los tratamientos diferenciales afectan impuestos progresivos y de mayor impacto redistributivo, como ocurre con el impuesto sobre el patrimonio.

Las políticas públicas aportan a la reducción de la desigualdad económica y social por medio de la fiscalidad. Si el gasto público es focalizado en los grupos de la población más pobre, se convierte en un instrumento efectivo para propósitos redistributivos. Para ello es necesario que los impuestos progresivos tengan alta participación en la estructura tributaria. (Ávila, 2017).

Exenciones en las principales reformas tributarias en Colombia en el periodo 2012-2022

En la década comprendida entre 2012 y 2022, se crearon siete reformas tributarias que a su vez modificaron el estatuto tributario de Colombia en lo pertinente a las exenciones, detalladas en la tabla a continuación:

Año	Reforma tributaria	Exención	Impuesto sobre el que recae	Beneficiario	Finalidad
2012	Ley 1607	<p style="text-align: center;">ARTÍCULO 3</p> <p>Modifica el artículo 126-1 del Estatuto tributario. Define como renta exenta el monto obligatorio de aportes a pensión, y los aportes voluntarios a los fondos de pensiones administrados por entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, cuando no exceda el 30% del ingreso laboral. <i>Este artículo fue modificado por la Ley 1819 de 2016.</i></p>	Impuesto de renta y complementarios	personas cotizantes a fondos de pensión	Es un beneficio que se enfoca en el ahorro pensional y busca que se incremente la tasa de reemplazo de la pensión de vejez.
		<p style="text-align: center;">ARTÍCULO 4</p> <p>Modifica el artículo 126-4 del Estatuto Tributario. Declara rentas exentas las sumas depositadas en cuentas de “ahorro para el fomento a la construcción (AFC)”, cuando no excedan el 30% del ingreso laboral o del ingreso tributario del año. <i>Este artículo fue modificado por la Ley 1819 de 2016.</i></p>	Impuesto de renta y complementarios	Trabajador cotizante	Incentivar el ahorro para el fomento de la construcción.
		<p style="text-align: center;">ARTÍCULO 5</p> <p>Modifica el artículo 135 de la Ley 100 de 1993. Declara como renta exenta los aportes obligatorios y voluntarios que se efectúen al sistema general de pensiones. <i>Este artículo fue modificado por la Ley 1819 de 2016.</i></p>	Impuesto de renta y complementarios	Trabajadores	Esta exención busca que haya mayor equidad y progresividad.

		<p align="center">ARTÍCULO 6</p> <p>Modifica el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario.</p> <p>Declara renta laboral exenta el 25% del valor total de los pagos laborales hasta 240 UVT.</p> <p><i>Este artículo fue modificado por la Ley 2277 de 2022.</i></p>	Impuesto de renta y complementarios	Trabajadores	Beneficios para el trabajador. Busca que la reforma sea más progresiva.
		<p align="center">ARTÍCULO 31</p> <p>Adiciona el parágrafo 4 del artículo 204 de la Ley 100 de 1993.</p> <p>Exonera de la cotización al régimen contributivo de salud a las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, por sus trabajadores que devenguen hasta 10 SMMLV.</p> <p><i>Parágrafo vigente.</i></p>	Impuesto sobre la renta y complementarios	las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes	
		<p align="center">ARTÍCULO 132</p> <p>Modifica el numeral 14 del artículo 879 del Estatuto Tributario.</p> <p>Declara exentos los traslados que se realicen entre cuentas corrientes y/o de ahorro en un mismo establecimiento de crédito, y demás entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, cuando se encuentren a nombre de un mismo y único titular.</p> <p><i>Numeral vigente.</i></p>	Gravamen a los Movimientos Financieros	Inversionistas	Por su similitud con las carteras colectivas para que no se incurra en impuesto cuando el partícipe esté a nombre de un mismo establecimiento de crédito.

		<p>ARTÍCULO 132 Adiciona el numeral 26 del artículo 879 del Estatuto Tributario.</p> <p>Los desembolsos de crédito mediante abono a cuenta de ahorro o corriente o mediante expedición de cheques con cruce y negociabilidad restringida que realicen las sociedades mercantiles sometidas a la vigilancia de la Superintendencia de Sociedades cuyo objeto exclusivo sea la originación de créditos; siempre y cuando el desembolso se efectúe al deudor.</p> <p><i>Numeral vigente.</i></p>	Gravamen a los Movimientos Financieros	Deudores	Exentos de los desembolsos que se realicen a los beneficiarios de la red unidos, para que el Estado no tenga que incrementar el valor del subsidio para cubrir el monto que se descuenta. También los desembolsos que se realicen a créditos del icetex para que accedan a la totalidad del crédito sin que se vea disminuido por efectos del GMF.
2014	Ley 1739	<p>ARTÍCULO 26 Adiciona el párrafo 4 del artículo 206 del Estatuto Tributario.</p> <p>Extiende la renta exenta de los pagos laborales a las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados cuyos pagos no provengan de una relación laboral.</p> <p><i>Este párrafo fue modificado por la Ley 2010 de 2019.</i></p>	Impuesto sobre la renta y complementarios	Personas naturales clasificadas en la categoría de empleados cuyos pagos o abonos en cuenta no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria.	Busca garantizar el principio de progresividad para las personas que sean empleados pero cuyos pagos no provengan de una relación laboral.
		<p>ARTÍCULO 27. Adiciona el numeral 12 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario.</p> <p>Declara como renta exenta los intereses y rendimientos de capital de las actividades financieras efectuadas en el país por parte de entidades gubernamentales de carácter financiero.</p> <p><i>Numeral vigente.</i></p>	Impuesto de renta	Quienes generen rendimientos de capital en entidades gubernamentales.	Promover el uso de productos de entidades financieras.

		<p>ARTÍCULO 47.</p> <p>Modifica el numeral 1 y el párrafo 4 del artículo 879 del Estatuto Tributario.</p> <p>Exención para los retiros en cuentas de ahorro o depósitos que no excedan mensualmente los 350 UVT.</p> <p>La exención aplica cuando pertenezca a una persona natural único titular.</p> <p><i>Numeral vigente.</i></p>	Gravamen a Movimientos Financieros.	Quienes como único titular realicen retiros en cuentas de ahorro o depósitos electrónicos.	Promover el uso de productos de entidades financieras.
		<p>ARTÍCULO 46.</p> <p>Adiciona el numeral 28 al artículo 879 del Estatuto Tributario.</p> <p>Declara exentos los depósitos a la vista que constituyan las sociedades especializadas en depósitos electrónicos.</p> <p><i>Numeral vigente.</i></p>	Gravamen a Movimientos Financieros.	Sociedades especializadas en depósitos electrónicos.	Promover el uso de productos de entidades financieras.
2016	Ley 1819	<p>ARTÍCULO 16.</p> <p>Modifica el artículo 126-4 del Estatuto Tributario.</p> <p>Adiciona que los retiros que no cumplan con el periodo de permanencia mínimo y que hayan sido declarados como renta exenta en la declaración del impuesto de renta y complementarios constituirán renta gravada en el año que sean retirados.</p> <p><i>Artículo vigente.</i></p>	Impuesto sobre la renta y complementarios.	Contribuyentes personas naturales que depositen en cuentas de ahorro para el fomento a la construcción (AFC).	Incentivar el ahorro a largo plazo para el fomento de la construcción.

		<p>ARTÍCULO 156. Adiciona el párrafo 2 del artículo 125-2 del Estatuto Tributario. Las donaciones que no tengan condición por parte del donante deben registrarse como ingresos que darán lugar a rentas exentas cuando se destinen a la actividad meritoria. <i>Parágrafo Vigente.</i></p>	Impuesto de renta.	Beneficiarios de la donación.	Incentivo a ejecución o desarrollo de actividades meritorias, es decir del objeto social de entidades sin ánimo de lucro.
		<p>ARTÍCULO 150. Modifica el artículo 358 del Estatuto Tributario. El beneficio neto o excedente de contribuyentes pertenecientes a régimen tributario especial tendrá carácter de exento cuando se destine directa o indirectamente a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad. <i>Artículo vigente.</i></p>	Impuesto sobre la renta y complementarios	Entidades sin ánimo de lucro se encuentre calificada dentro del RUT como entidad del Régimen Tributario Especial.	Incentivo a ejecución o desarrollo de programas sociales y actividades meritorias.
		<p>ARTÍCULO 175 Modifica el artículo 424 del Estatuto Tributario. Numeral 11: Están exentos del cobro del IVA los objetos con interés artístico, cultural e histórico comprados por parte de los museos que integren la Red Nacional de museos y las entidades públicas que posean o administren estos bienes. <i>Artículo vigente.</i></p>	Impuesto sobre las ventas	Comerciantes que vendan el tipo de bienes mencionados.	Promover la adquisición de objetos artísticos y con ello la cultura.

		<p>ARTÍCULO 188. Modifica el artículo 477 del Estatuto Tributario. Menciona la lista de bienes que se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución. <i>Artículo vigente.</i></p>	Impuesto sobre las Ventas.	Comerciantes que vendan el tipo de bienes mencionados.	Se incluyen las armas, municiones y material de guerra o reservado y por consiguiente de uso privativo pertenecientes a las Fuerzas Militares y la Política con el fin de no generar una erogación adicional en el presupuesto del sector defensa y generar condiciones de competencia para la industria nacional de armas.
		<p>ARTÍCULO 189 Modifica el artículo 481 del Estatuto Tributario. Bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral. <i>Artículo vigente.</i></p>	Impuesto sobre las ventas.	Quienes presten o vendan los servicios y bienes descritos en los numerales.	Incentivar el uso de bienes y servicios que se exporten o que se presten o utilicen en el exterior.
2018	<p>Ley 1943 <i>Esta Ley fue declarada inexecutable a partir del 1 de enero de 2020, por la sentencia C-481 de 2019.</i></p>	<p>ARTÍCULO 11. Adiciona los numerales 4 y 5, el párrafo 4 y un párrafo transitorio del artículo 477 del Estatuto Tributario. Agrega como exentos del impuesto de venta el bien de alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para vehículos automotores, el biocombustible de origen vegetal o animal para uso de motores Diesel; los vehículos automotores de transporte público de pasajeros completos; y los vehículos automotores de servicio público o</p>	Impuesto sobre las ventas.	Vendedores de estos bienes a pequeños transportadores.	Busca incentivar y disminuir el transporte.

		particular de transporte de carga completos, para ventas hechas a pequeños transportadores. <i>Ley inexecutable.</i>			
		ARTÍCULO 12. Modifica el artículo 32 de la Ley 1575 de 2012. Los equipos y vehículos especializados destinados para la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos estarán exentos del pago del impuesto de IVA, tasas o contribuciones, aranceles y nacionalización en la adquisición por compra o donación de vehículos, equipos o elementos nuevos o usados siempre y cuando el destinatario final sea Bomberos de Colombia <i>Ley inexecutable.</i>	Impuestos sobre las ventas	Bomberos de Colombia.	Adquisición de buenos o mejores equipos para Bomberos.
		ARTÍCULO 4o. Adiciona el párrafo 3 del artículo 437 del Estatuto Tributario. Exceptúa de ser responsables del IVA a las personas naturales comerciantes y a los artesanos que sean minoristas o detallistas, a los pequeños agricultores y los ganaderos y a quienes presten servicios con determinadas características. <i>Ley inexecutable.</i>	Impuesto sobre las ventas.	personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas, los pequeños agricultores y los ganaderos.	Protección a los pequeños agricultores y ganaderos.

2019	Ley 2010	<p>ARTÍCULO 12. Modifica el numeral 1, adiciona los numerales 4, 5 y 7 y el párrafo 4 del artículo 477 del Estatuto Tributario. Adiciona los numerales que fueron declarados inexequibles de la ley 1943 de 2018, en cuanto a incluir los vehículos automotores y el chasis con motor, a las ventas hechas a pequeños transportadores. <i>Artículo vigente.</i></p>	Impuesto sobre las ventas.	Pequeños transportadores propietarios de hasta de dos (2) vehículos.	Incentivos para pequeños transportadores, para la adquisición de vehículos.
		<p>ARTÍCULO 14. Modifica el artículo 32 de la Ley 1575 de 2012. Los equipos y vehículos especializados destinados para la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos estarán exentos del pago del impuesto de IVA, tasas o contribuciones, aranceles y nacionalización en la adquisición por compra o donación de vehículos, equipos o elementos nuevos o usados siempre y cuando el destinatario final sea Bomberos de Colombia. <i>Artículo vigente.</i></p>	Impuesto sobre las ventas.	Bomberos de Colombia.	Adquisición de buenos y mejores equipos para Bomberos.

		<p>ARTÍCULO 22 al 26</p> <p>Reglamenta exención especial del impuesto sobre las ventas para determinados bienes corporales muebles que sean enajenados dentro del territorio nacional. Como complementos de vestuario, electrodomésticos, elementos deportivos, juguetes y juegos, vestuario, y útiles escolares, cuando sean de valores inferiores a los descritos.</p>	<p>Impuesto sobre las ventas (IVA)</p>	<p>Quienes vendan los bienes descritos.</p>	<p>Incentivo del comercio de bienes en tiendas físicas y al detal en el territorio colombiano.</p>
		<p>ARTÍCULO 32.</p> <p>Modifica los numerales 6 y 8, y adiciona los numerales 7 y 9 y los párrafos 4° y 5° al artículo 206 del Estatuto Tributario</p> <p>Modifica y adiciona rentas de trabajo no exentas, como el seguro y las compensaciones por muerte, el exceso del salario básico percibido por miembros de las fuerzas militares y política nacional; el 50% de los gastos de representación de los magistrados, fiscales y procuradores, y el 25% del de los jueces.</p> <p><i>Artículo vigente.</i></p>	<p>Impuesto sobre la renta y complementarios</p>	<p>Miembros de las Fuerzas Militares y de la Policía Nacional; Magistrados de los Tribunales, sus Fiscales y Procuradores Judiciales; Jueces de la República; rectores y profesores de universidades públicas</p>	
		<p>ARTÍCULO 33.</p> <p>Modifica el artículo 206-1 del Estatuto Tributario.</p> <p>La prima especial y la prima de costo de vida los servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del ministerio de las relaciones exteriores, estará exenta del impuesto sobre la renta.</p> <p><i>Artículo vigente.</i></p>	<p>Impuesto sobre la renta</p>	<p>Servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del ministerio de relaciones exteriores.</p>	

		<p style="text-align: center;">ARTÍCULO 36.</p> <p>Adiciona el artículo 303-1 al Estatuto Tributario. Las ganancias ocasionales derivadas por indemnizaciones por seguros de vida, que no superen 12.500 UVT serán exentas. <i>Artículo modificado por la Ley 2277 de 2022.</i></p>	Ganancia ocasional	Quienes accedan a indemnizaciones por concepto de seguros de vida, por un monto menor a 12.500 UVT.	Busca que el régimen tributario sea progresivo cuando no se superen los montos. Cobrar menos a los que reciben menos.
		<p style="text-align: center;">ARTÍCULO 77.</p> <p>Adiciona el título sobre “Régimen de compañías holding colombianas (CHC) en el impuesto sobre la renta y ganancias ocasionales. Artículo 895: Los dividendos o participaciones distribuidos por entidades no residentes en Colombia a una CHC estarán exentos del impuesto de renta y rentas exentas de capital. Artículo 896. Las rentas derivadas de la venta o transmisión de la participación de una CHC en entidades no residentes en Colombia son exentas del impuesto de renta y serán ganancias ocasionales exentas. <i>Artículo vigente.</i></p>	Impuesto sobre la renta Ganancias ocasionales.	Entidades no residentes en Colombia a una CHC	Incrementar la competitividad relativa del país para atraer este tipo de inversiones.
		<p style="text-align: center;">ARTÍCULO 91.</p> <p>Modifica el artículo 235-2 al Estatuto Tributario. Declara rentas exentas las provenientes de industrias de valor agregado tecnológico y actividades creativas. Las rentas provenientes de inversiones que incrementen la productividad en el sector agropecuario; Venta de energía eléctrica generada con base eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar,</p>	Renta líquida	Personas jurídicas con el objeto social descrito.	Incentivo a la economía naranja; e incentivo para el desarrollo del campo colombiano; rentas asociadas a la vivienda de interés social. Busca disminuir el recaudo del impuesto a la renta que proviene de las personas jurídicas para aumentar la

		<p>geotérmica o de los mares, realizada por empresas generadoras.</p> <p><i>Artículo parcialmente vigente.</i></p>			<p>inversión y el crecimiento económico.</p>
		<p>ARTÍCULO 99.</p> <p>Modifica los numerales 11 y 21 y adiciona el numeral 31 del artículo 879 del Estatuto Tributario.</p> <p>Declara exentos los desembolsos de crédito por agentes no residentes en los términos de la regulación cambiaria del Banco de la República, cuando el desembolso se efectúe al deudor, a disposición de recursos para la realización de operaciones de factoring, compra o descuento de cartera, realizadas por fondos de inversión colectiva. Los traslados y retiros totales o parciales del auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías que se realicen mediante abono en cuenta de ahorro, efectivo y/o cheque de gerencia.</p> <p><i>Numerales vigentes.</i></p>	<p>Gravamen a los Movimientos Financieros.</p>	<p>Personas naturales o jurídicas.</p>	<p>Busca igualar las condiciones frente a los acreedores residentes.</p>
2022	Ley 2277	<p>ARTÍCULO 2.</p> <p>Modifica el numeral 10 y los párrafos 3 y 5 del Artículo 206 del Estatuto Tributario.</p> <p>Modifica la renta exenta del 25% aumentando el valor total de los pagos laborales a 790 UVT.</p> <p>Extiende la renta exenta de las pensiones a los ingresos derivados de las pensiones, ahorro para la vejez en sistemas de renta vitalicia, y asimiladas, obtenidas en el exterior o en organismos multilaterales.</p> <p><i>Numerales vigentes.</i></p>	<p>Impuesto sobre las rentas.</p>	<p>Quienes perciban rentas de trabajo que provengan o no de una relación laboral o legal y reglamentaria.</p>	

		<p>ARTÍCULO 29. Modifica el artículo 303-1 del Estatuto Tributario. Es ganancia ocasional exenta la derivada de indemnizaciones por concepto de seguros de vida, cuando no supere los 3.250 UVT. <i>Artículo vigente.</i></p>	Ganancias ocasionales.	Quienes reciben la indemnización al ser beneficiario de la póliza.	Ser más progresista y que los familiares de los tomadores no deban pagar el impuesto a ganancias ocasionales cuando estos valores inferiores al señalado.
		<p>ARTÍCULO 30 Modifica el artículo 307 del Estatuto Tributario. Modifica los valores de UVT de las ganancias ocasionales que estarán exentas del impuesto. <i>Artículo vigente.</i></p>	Ganancias ocasionales	Persona natural o jurídica.	Disminuye los valores para bienes inmuebles a la vivienda de habitación de propiedad del causante y el de herencia.
		<p>ARTÍCULO 31. Modifica el artículo 311-1 del Estatuto Tributario. Disminuye la exención a 5000 UVT de la utilidad generada en la venta de casa o apartamento de habitación de las personas naturales contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. <i>Artículo vigente.</i></p>	Ganancias Ocasionales	Persona natural	Mejora de calidad de vida en cuanto a adquisición de vivienda por vía de reducción de deudas hipotecarias.
		<p>ARTÍCULO 54 Adiciona el Título X “impuestos saludables” al libro III del Estatuto Tributario. Artículo 513-1, parágrafo 1: son exentas las bebidas azucaradas que tengan formulas infantiles; medicamentos con incorporación de azúcares adicionados; los productos líquidos o</p>	Impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas.	Quienes produzcan y vendan esas bebidas.	Busca que no se afecten los productos que son utilizados para fines médicos, del impuesto.

		<p>polvo para reconstruir cuyo propósito sea brindar terapia nutricional para personas que no pueden digerir absorber y/ metabolizar los nutrientes provenientes de la ingesta de alimentos; alimentos líquidos y/o polvos para propósitos médicos especiales; soluciones de electrolitos para consumo oral diseñados para prevenir la deshidratación producto de una enfermedad.</p> <p><i>Artículo vigente.</i></p>			
--	--	---	--	--	--

*tabla de autoría propia

La reforma tributaria aprobada bajo la Ley de financiamiento N° 1943 de 2018, del gobierno del presidente Iván Duque, fue declarada inexecutable por la Corte Constitucional, con efectos a partir del 1 de enero de 2020, debido a vicios de procedimiento en su formación.

Además de las reformas tributarias detalladas en el cuadro, debido a la pandemia ocasionada por el Covid-19, el gobierno colombiano adoptó medidas tributarias transitorias dentro del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, con el fin de enfrentar la pandemia y mitigar su impacto en la economía. En este sentido, implementó la exención de impuestos con el fin de disminuir el valor en la importación y adquisición de bienes e insumos indispensables para la prestación de los servicios médicos de pacientes que padezcan Covid-19.

Así las cosas, el Decreto Legislativo 438 del 19 de marzo de 2020 creó una exención transitoria del impuesto sobre las ventas -IVA, en la importación y en las ventas en el territorio nacional sin derecho a devolución y/o compensación, los siguientes bienes:

Nebulizador, báscula pesa bebés, monitor de signos vitales, electrocardiógrafo, glucómetro, tensiómetro, pulsoxímetro, aspirador de secreciones, desfibrilador, incubadora, lámpara de calor radiante, lámpara de fototerapia, bomba de infusión, equipo de órganos de los sentidos, bala de oxígeno, fonendoscopio, ventilador, equipo de rayos x portátil, concentrador de oxígeno, monitor de transporte, flujómetro, cámara cefálica, cama hospitalaria, cama hospitalaria pediátrica.

Mediante Decreto Legislativo 551 del 15 de abril de 2020, el gobierno ordenó la exención transitoria del impuesto sobre las ventas en la importación y venta de otros bienes para la prevención y mitigación del Coronavirus Covid-19. Este decreto tuvo vigencia y

aplicación hasta el término de la vigencia fiscal, es decir, hasta el 31 de diciembre de 2021, de conformidad con lo señalado por la Corte Constitucional en Sentencia C-292 de 2020.

De acuerdo con la Comisión Económica para América Latina y el Caribe -CEPAL-, en medio de la crisis causada por la pandemia del COVID-19, los gobiernos a través de políticas fiscales expansivas abordaron los efectos sociales y económicos de la pandemia, fortaleciendo los sistemas de salud pública; sin embargo, se generó un aumento en el gasto público y una caída en los ingresos tributarios, lo que produjo que se aumentaran significativamente los déficits fiscales y los niveles de deuda en América Latina y el Caribe.

Del mismo modo, la Ley 2068 del 31 de diciembre de 2020 adiciona un párrafo transitorio al artículo 211 del Estatuto tributario, en el sentido de declarar exentos transitoriamente del pago de la sobretasa o contribución especial en el sector eléctrico a los prestadores de servicios turísticos con inscripción activa y vigente en el registro nacional de turismo, que desarrollen como actividad económica principal alguna de las siguientes:

Alojamiento en hoteles, apartahoteles, centros vacacionales, rurales y otros tipos de alojamiento para visitantes; la organización, promoción y/o gestión de acontecimientos tales como exposiciones empresariales o comerciales, convenciones, conferencias y reuniones, estén incluidas o no la gestión de esas instalaciones y la dotación de personal necesario para su funcionamiento; o las actividades de parques de atracciones y parques temáticos.

Costo fiscal exenciones dentro del periodo estudiado

Con los beneficios tributarios, el Estado renuncia voluntariamente a los ingresos que podría percibir de no ser por la exención, esto es el costo fiscal de utilizar los beneficios tributarios.

La DIAN en los informes anuales describe el costo fiscal de los beneficios tributarios con el fin de investigar cuanto le cuestan al Estado, entre ellos, las exenciones tributarias. Con el propósito de medir el costo de las exenciones señaladas en el cuadro anterior, se compiló la información publicada por la DIAN y por el Ministerio de Hacienda, y se creó la siguiente tabla.

Vale la pena resaltar que los datos públicos disponibles son muy imperfectos y que ello dificulta un cálculo apropiado, debido a que, por ejemplo, en cuanto a los costos fiscales, fue necesario buscar en fuentes tanto de la DIAN como del Ministerio de Hacienda y que los datos tienen pequeñas diferencias. Para crear una tabla más uniforme, se tuvo en cuenta sólo datos de personas jurídicas en cuanto a las exenciones de renta.

Del mismo modo, debe mencionarse que el impuesto CREE se creó a través de la Ley 1607 de 2012 con la finalidad de garantizar programas sociales, por ello el impuesto sobre la renta para la equidad tenía destinación específica para el Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF, y salud. Este impuesto lo debían pagar todas las empresas sobre sus utilidades, ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio. No obstante fue eliminado mediante la Reforma tributaria de la Ley 1819 del 2016. Por tal razón en la tabla de los costos de las exenciones sólo se evidencia en los años 2013, 2014, 2015 y 2016, pues fueron los años en los que estuvo vigente el impuesto.

Para poder apreciar mejor el costo total de las exenciones, se usaron datos del PIB obtenidos del DANE, encontrados en el último informe reportado, en el cual que se toma como base el año 2015. Debido a que solo se contaba con datos hasta el 2016 en base 2015, fue necesario realizar un empalme de datos para los años del 2017 al 2022.

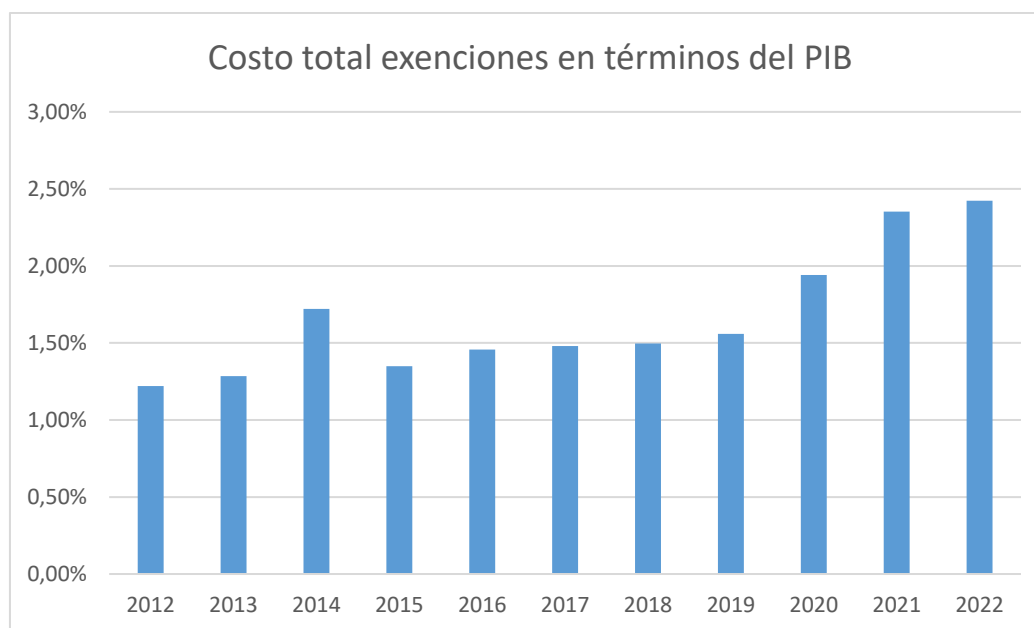
Costo Fiscal de las Exenciones en el periodo estudiado.

Año	rentas exentas declarantes personas jurídicas	rentas exentas contribuyentes	CREE	IVA	Costo total como % del PIB base 2015
2012	costo fiscal	costo fiscal			
	3073	2450		2666	1,22
2013	2800	2240	824	3347	1,28
2014	4926	3963	793	3466	1,72
2015	3397	2701	1264	3527	1,35
2016	3774	3118	1635	4034	1,46
2017	3593	2542		7483	1,48
2018	4359	2770		7663	1,50
2019	4252	3391		8875	1,56
2020	4181	3392		11797	1,94
2021	6793	5709		15544	2,35
2022	8105	6783		20563	2,42

*Autoría propia

**valores en miles de millones

Con los valores de la tabla, se creó una gráfica para poder apreciar la evolución del costo fiscal de las exenciones en el periodo bajo estudio. Se encontró lo siguiente:



*Autoría propia

Como se puede apreciar, cada año el costo de las exenciones es mayor, evidenciándose un mayor crecimiento en el 2021 y 2022 como producto de las exenciones generadas en la pandemia del 2020.

Efectos positivos encontrados

Los beneficios tributarios son utilizados frecuentemente con la intención de incentivar un sector de la economía, la exención de los impuestos hace más atractivo el sector, motiva a que las empresas o personas se dirijan hacia ese bien o servicio y por este medio pueden generar riqueza, aumentar el empleo, el consumo, atraer inversión o mejorar la productividad, y todo lo anterior, genera un bienestar social.

Si se reduce la tributación las empresas querrán expandirse más, comprando equipos y contratando mano de obra. Si esto ocurre en una sociedad en la que hay mercado, es decir demanda abundante y reglas jurídicas estables, la inversión aumenta y la población se beneficia.

Hernesto González, Francisco García y Eva Guatibonza en el texto *exenciones tributarias como factor diferenciador para la competitividad local y regional* destacan que la exención tributaria es una estrategia de atracción de empresas puesto que una rebaja de la obligación fiscal de una organización territorial puede conllevar requisitos como la contratación de un porcentaje de trabajadores de la región; o la permanencia mínima por un determinado número de años en el municipio. Estos aspectos pueden ser claves para las decisiones de localización de las empresas y asegurar que no se den inversiones que busque solo beneficiarse en el corto plazo sin general valor y conocimiento agregado al territorio.

Asimismo hay exenciones que buscan aliviar la carga tributaria de una población vulnerable y con ello mejorar el acceso a bienes y servicios. En este sentido, son una respuesta a la realidad económica y social, que implica la ocurrencia de desigualdades entre los individuos, en donde se evita una carga pública a quienes no la pueden soportar. Esto propende por una estructura tributaria progresiva en la que bajo el principio de solidaridad no se desmejoran las condiciones de población caracterizada por tener ingresos inferiores.

Otro efecto positivo es que las exenciones incitan al sector privado a participar en los programas sociales, como un requisito para acceder a ellas. En esta medida, las empresas para adquirir las exenciones se desplazan al uso de bienes y servicios que el Estado quiere promover, el crecimiento de las empresas a su vez impulsa la economía de la población y aumenta el empleo, y las empresas devuelven un poco de las utilidades participando en programas sociales. Por lo anterior, los beneficios tributarios suponen menores costes administrativos en comparación con los gastos directos.

Las exenciones son una gran herramienta cuando se estudia el sector en el que se van a aplicar, priorizando que sea una población que tiene oferta y demanda y que le hace falta un impulso del Estado para que se evidencie un crecimiento económico por vía de inversión.

Las políticas de incentivos son efectivas en países con cierta estabilidad política y económica, con seguridad jurídica, que cuentan con mano de obra calificada, con un buen nivel de infraestructura y con cierta apertura comercial. De acuerdo con Juan Pablo Jiménez y Andrea Podestá, cuando se trata de países en desarrollo la evidencia muestra que los incentivos han tenido una influencia limitada en las decisiones de inversión de las empresas (Jiménez, J. Podestá, A. 2009).

Efectos negativos encontrados

A pesar de que los incentivos se establecieron con el objetivo de impulsar determinados sectores y regiones, en muchos casos responden a presiones de distintos grupos de interés y no necesariamente a criterios de eficiencia y bienestar. Así lo destacan autores del texto *exenciones tributarias: costo fiscal y análisis de incidencia*, que al utilizar un modelo de equilibrio general computable como herramienta de análisis encontraron que la eliminación de los beneficios tributarios tiene importantes efectos multiplicadores para la economía nacional y las finanzas públicas. (Hernández, Soto, Prada, Ramírez. 2000).

A continuación se exponen algunos de los efectos negativos que tienen la implementación y mantenimiento de las exenciones en el sistema tributario:

- Hueco fiscal

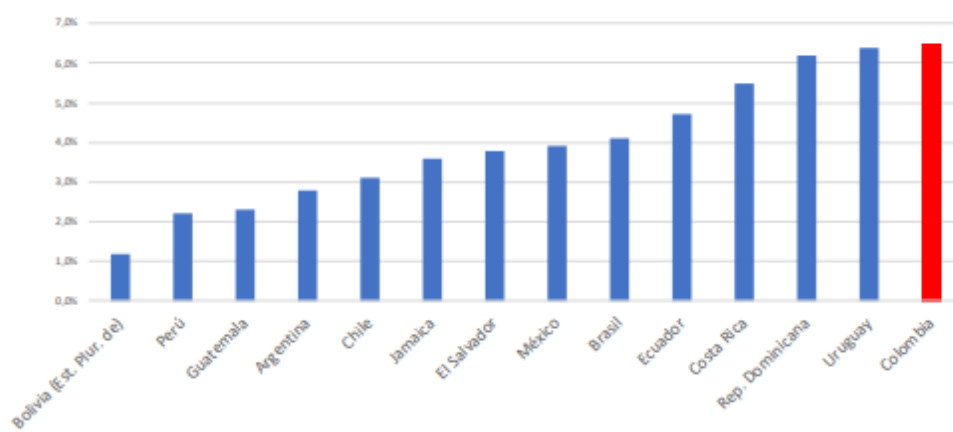
El costo fiscal de las exenciones crea un vacío en el ingreso del gobierno que debe ser llenado, ya sea con nuevos tributos o aumentando la base de los contribuyentes. De manera que el Estado debe recaudar ese presupuesto dejado de percibir.

Ahora, si los beneficios tributarios son permanentes y en un momento las rentas ordinarias comienzan a decaer, el costo de los beneficios será muy alto para el financiamiento de la política fiscal, y disminuirlos conlleva a una problemática social, pues los individuos beneficiados ya se han acostumbrado a la exención.

No obstante, si se eliminan gradualmente las exenciones, el dinero recaudado se podría usar en programas sociales directos que beneficien a la población más necesitada. Este dinero sería más controlado por vía de gasto directo y podría verificarse de una mejor manera el beneficio buscado en los resultados, mientras que a través de las exenciones se pasa al sector privado la carga y se hace más complejo de rastrear.

Según el documento “el sistema tributario colombiano: diagnóstico y propuestas de reforma, elaborado en agosto de 2022 por el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo -PNUD-, los recursos recaudados por el gobierno colombiano son insuficientes, estando muy por debajo en comparación con los niveles de recaudo de gobiernos de Latinoamérica. Lo anterior conlleva a un déficit y mayores desafíos para el gobierno en temas de sostenibilidad de la deuda. De acuerdo con el informe, Colombia evidencia mayores cantidades de recaudo perdido en comparación con otras economías pares:

Gráfico 7. Ingresos tributarios no percibidos (en porcentajes del PIB) en Colombia y países de Latinoamérica y el Caribe, 2017



En conclusión, el estado colombiano pierde gran cantidad de recursos por la creación de beneficios tributarios, entre ellos las exenciones, y la efectividad de ellas no es tan fácil de medir y percibir en la sociedad.

- Inequidad tributaria

Las exenciones generan a las personas beneficiadas ventajas competitivas que los privilegian respecto de quienes no gozan del beneficio, generando así un tipo de discriminación por parte del Estado.

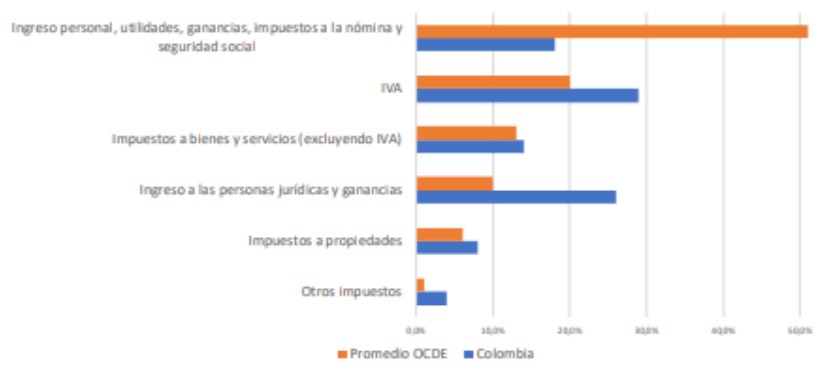
Hay exenciones que no son progresivas, como la renta laboral exenta del 25%, que permiten que las personas con mayores ingresos puedan acceder a mayores descuentos, este es un ejemplo en el que se evidencia inequidad, de una exención que favorece a los ricos.

Asimismo, hacen que el sistema tributario sea más complejo, dada la multiplicidad de regímenes, deducciones, exenciones, exclusiones y en general beneficios tributarios. Esto genera inconvenientes tanto en la progresividad como en la capacidad redistributiva, discriminando a quienes no cuentan con el beneficio.

De acuerdo con el PNUD, el estatuto tributario es extenso y complejo. En una medición de complejidad del impuesto a la renta de las personas jurídicas para las corporaciones multinacionales, construida a través de encuestas realizadas cada dos años a consultores fiscales de las firmas de servicios tributarios más importantes, en las que se pregunta sobre el código y marco tributario, se evidenció que Colombia ocupa el tercer estatuto más complejo.

Además, señaló que el estatuto tiene muchas utilidades empresariales y recoge muy poco de la renta a las personas, en comparación con otros países de la OCDE:

Gráfico 5. Recaudo de distintos impuestos que componen el recaudo total (en porcentajes) en Colombia y países de la OCDE, 2018



Fuente: Tomado de Organisation for Economic Co-operation and Development (2022).

En consecuencia, las exenciones afectan la equidad vertical y horizontal, pues favorece la concentración de recursos en pocas manos y que individuos en situaciones similares no participen por igual de las preferencias tributarias (Uribe. 2000)

- Estabilidad jurídica

En la tabla de las exenciones se puede apreciar que cada gobierno implementa reformas tributarias conforme a los planteamientos propuestos por el presidente, de esta forma las exenciones tienen un matiz político, y por ello generan incertidumbre e inestabilidad tributaria.

En un periodo de 10 años se aprobaron 6 reformas tributarias que modificaron el régimen de las exenciones, la mayoría de las exenciones se mantienen en el tiempo, sin embargo, en cada reforma se modifican ciertos requisitos para acceder a ellas. No es bueno para un sistema tributario que las modificaciones a las exenciones se hagan a dedo por parte del gobierno de turno, ni que las transacciones sobre las cuales recaen se mantengan en el largo plazo; esto último pues de no ser transitoria, la exención no estaría solucionando una problemática en un sector determinado.

Como los beneficios tributarios generan invisibilidad política dada la carga al sector privado y a que siempre se incorporan en reformas tributarias en las que las personas se preocupan más por la carga impositiva que por las exenciones, son poco controlados por el ciudadano y los organismos de control fiscal y político. Esta ausencia de monitoreo no permite evidenciar si se logran los resultados propuestos y genera mayor gasto para el Estado.

- Cultura tributaria

El régimen de exenciones cambiantes en un país como el colombiano, que no brinda estabilidad jurídica o equidad tributaria, da una mala imagen al sistema tributario, provocando pérdida de compromiso e incentivos perversos de evadir el pago de impuestos de la población. Tener beneficios tributarios tan cambiantes y poco enfocados da un margen para que los individuos encuentren formas de ajustarse a los beneficios y a no contribuir con el pago de impuestos.

Los contribuyentes no tienen confianza en el sistema tributario y por lo tanto incrementa el porcentaje de evasores. Una gran cantidad de beneficios tributarios promueve que las personas busquen encajar en una de las características de las exenciones y con ello al momento de declarar eviten pagar lo que deberían pagar. Así, logran distorsionar la finalidad de las exenciones y como consecuencia el Estado recauda menos dinero y se pierde el estímulo deseado en la economía. Cuando hay gran cantidad de exenciones, se hace necesario implementar los controles adecuados para que los individuos no tengan actos de elusión y evasión tributaria, de otra forma hay inoperancia del sistema, lo que a su vez es costoso para el Estado.

De acuerdo con Javier Ávila en su texto *el rol de la tributación como instrumento redistributivo del ingreso y la riqueza*, la pérdida de recaudo por causas de evasión tributaria es un fenómeno que golpea a las economías de América Latina, ya que limita el tamaño del gasto social, implica menores cargas tributarias para los agentes que incurren en estas prácticas, induce aumentos en los tipos nominales para compensar la defraudación, altera la rentabilidad de las actividades económicas, distorsiona la asignación óptima de los recursos productivos, favorece a rentas altas con capacidad para llevar a cabo sofisticadas maniobras de evasión y elusión.

Lo anterior implica que el gobierno debe buscar nuevos recursos que cubran la evasión y elusión de impuestos, que también genera una brecha fiscal. Lo que termina ocurriendo es que las exenciones son aprovechadas para concentrar riquezas propias y generar detrimento en la recaudación.

Buenas prácticas recomendadas

Es importante que se minimicen las exenciones concedidas, para que más cantidad de personas contribuyan, de manera progresiva, y que el Gobierno redistribuya el dinero en programas sociales que mejoren el bienestar social, con ello se adquiere mayor confianza y seguridad en el Estado.

Del mismo modo, es necesario que se simplifique el sistema tributario, que sea menos complejo y más eficiente. Por lo tanto, debe disminuir la diversidad de los impuestos y con ello que sea más fácil el control por parte del Estado, tener menos exenciones y beneficios a ciertos grupos de contribuyentes, al tiempo que tiene bases tributarias más amplias. En definitiva, un sistema tributario sencillo incentiva la creación de empresas y el crecimiento económico.

El Gobierno debe cumplir con el Marco Fiscal y evitar que en cada mandato presidencial se cambien las condiciones, el Estado debe garantizar seguridad jurídica en el sistema tributario, que no se utilicen las reformas tributarias como un medio de hacer política en el país.

Se debe identificar el foco de las exenciones, con la finalidad de que se pretenda con ella dar soluciones a situaciones particulares y que no sean utilizadas para erradicar una problemática que requiere medidas o soluciones de largo plazo. Las exenciones no deben ser permanentes, pero tampoco cambiantes, es importante que tengan una función específica y temporal.

Un ejemplo de lo anterior, son las exenciones creadas como consecuencia de la contingencia del COVID-19, que pretendían brindar un alivio a la población en el marco de la prevención y tratamiento del contagio por coronavirus. De esta forma, no se utilizan como

forma de recaudar dinero (disminuyéndolas) o de beneficiar sectores no necesitados (aumentándolas), y se evita que su tratamiento se torne político.

Igualmente, de acuerdo con las recomendaciones del Fondo Monetario Internacional (FMI) es indispensable tener un área encargada al monitoreo y seguimiento de los contribuyentes y evasores, con el fin de que se puedan evidenciar los resultados de las exenciones implementadas y con ello determinar su efectividad.

Conclusiones

La finalidad del Estado colombiano es lograr una política tributaria equitativa, en la que las personas aporten a través de los impuestos de forma progresiva, en la que las exenciones sean utilizadas como ayuda al crecimiento económico durante un periodo de tiempo, pero no de manera indefinida, que se confundan con subsidios o formas de evasión tributaria.

Cómo se expuso en este documento, en Colombia existe una gran cantidad de exenciones para los diferentes tributos, que benefician a personas naturales y jurídicas. Si bien la política fiscal se debe adaptar a los cambios en los factores socioeconómicos, es importante tener estabilidad para evaluar si los cambios son positivos para la sociedad, pero no permanencia en sectores en los que se deben aplicar otras medidas. Es decir que el régimen de beneficios tributarios deben ser una opción especial y para circunstancias particulares, ser específicas y tener un seguimiento y control.

Referencias Bibliográficas

Ávila J. (2017). El rol de la tributación como instrumento redistributivo del ingreso y la riqueza. Revista análisis. Recuperado de <https://library.fes.de/pdf-files/bueros/kolumbien/13928.pdf>

Aponte, R., & Díaz-Bonilla, E. (2018). Diseño y evaluación de incentivos tributarios en países en desarrollo. Catálogo de publicaciones de la Naciones Unidas. Recuperado de https://www.ciat.org/Biblioteca/Estudios/2018_diseno_evaluacion_incentivos_nacionesunidas_ciat.pdf

Banco de la República (2019). Exenciones tributarias y desarrollo regional: evidencia de Colombia. Documentos de trabajo sobre economía regional y urbana. Recuperado de: https://repositorio.banrep.gov.co/bitstream/handle/20.500.12134/9788/DTSERU_284.pdf

Bordallo, L. (2006). Exenciones tributarias e impuestos locales. universitat pompeu fabra, departament de dret, àrea de dret financer i tributari.

Cadena, X. (2002). ¿La descentralización empereza? Efecto de las transferencias sobre los ingresos tributarios municipales en Colombia. Revista Desarrollo Y Sociedad, 1(50), 67–108. Recuperado de <https://revistas.uniandes.edu.co/index.php/dys/article/view/6497>

CEPAL. (2017). Planes de igualdad de género en América Latina y el Caribe: mapas de ruta para el desarrollo. Santiago de Chile: Naciones Unidas, Comisión Económica para América Latina y el Caribe. Recuperado de https://www.cepal.org/sites/default/files/events/files/planes_de_igualdad_de_genero_en_america_latina_y_el_caribe_mapas_de_ruta_para_el_desarrollo.pdf

Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2016). Panorama social de América Latina 2016. Recuperado de

https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/46808/1/S2100170_es.pdf

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2019). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2019: Política fiscal para el desarrollo inclusivo.

Recuperado de

https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44787/1/S1900605_es.pdf

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2019). Políticas fiscales y sociales para el desarrollo sostenible en Colombia. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2013). Estudio de la distribución espacial de la población de Colombia. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL.

Decreto 438 de 2020. Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias dentro del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de conformidad con el Decreto 417 de 2020. 19 de marzo de 2020.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (2021) Informe de la Comisión de expertos en beneficios tributarios. Informe de gastos fiscales. Bogotá. Recuperado de:

<https://www.dian.gov.co/dian/Documents/Informe-Comite-Expertos-DIAN-OCDE2021.pdf>

DIAN (2019). Gasto tributario en el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado (IVA) y otros impuestos nacionales - año gravable 2018. Coordinación de estudios económicos. Recuperado de:

<https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Gasto%20tributario%20en>

[%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20\(IVA\)%20y%20otros%20impuestos%20nacionales%20-%20año%20gravable%202018.pdf](#)

DIAN (2018). Beneficios tributarios en el impuesto en el impuesto sobre la renta y en el impuesto al valor agregado (IVA) - año gravable 2017. Coordinación de estudios económicos. Recuperado de:

[https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20\(IVA\)%20-%20año%20gravable%202017.pdf](#)

DIAN (2018). El gasto tributario en Colombia. Beneficios en el impuesto sobre la renta - personas jurídicas - años gravables 2016 - 2017. Coordinación de estudios económicos. Recuperado de:

[https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/El%20gasto%20tributario%20en%20Colombia.%20Beneficios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20-%20personas%20jurídicas.%20Años%20gravables%202016%20-%202017.pdf](#)

DIAN (2017). El gasto tributario en Colombia. Beneficios en el impuesto sobre la renta y CREE - personas jurídicas - años gravables 2015 - 2016. Coordinación de estudios económicos. Recuperado de:

[https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/El%20gasto%20tributario%20en%20Colombia.%20Beneficios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20y%20CREE%20-%20personas%20jurídicas.%20Años%20gravables%202015%20-%202016.pdf](#)

DIAN (2015). Beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta, en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE y en el impuesto al valor agregado (IVA) - año gravable

2014. Coordinación de estudios económicos. Recuperado de:

[https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20para%20la%20equidad%20CREE%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20\(IVA\)%20-%20año%20gravable%202014.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20para%20la%20equidad%20CREE%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20(IVA)%20-%20año%20gravable%202014.pdf)

DIAN (2015). El gasto tributario en Colombia. Beneficios en el impuesto sobre la renta y CREE - personas jurídicas - años gravables 2013 - 2014. Coordinación de estudios económicos. Recuperado de:

<https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/El%20gasto%20tributario%20en%20Colombia.%20Beneficios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20y%20CREE%20-%20personas%20jurídicas%20Años%20gravables%202013%20-%202014.pdf>

DIAN (2014). El gasto tributario en Colombia. Beneficios en el impuesto sobre la renta - personas jurídicas - años gravables 2012 - 2013. Coordinación de estudios económicos. Recuperado de:

<https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/El%20gasto%20tributario%20en%20Colombia.%20Beneficios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20y%20CREE%20-%20personas%20jurídicas%202012-2013.pdf>

DIAN (2015). Beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta, en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE y en el impuesto al valor agregado (IVA) - año gravable 2014. Coordinación de estudios económicos. Recuperado de:

[https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20para%20la%20equidad%20CREE%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20\(IVA\)%20-%20año%20gravable%202014.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20para%20la%20equidad%20CREE%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20(IVA)%20-%20año%20gravable%202014.pdf)

[20la%20renta%20para%20la%20equidad%20CREE%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20\(IVA\)%20-%20a%20C3%B1o%20gravable%202014.pdf](#)

Gustavo H, Carolina, Sergio P, Juan R. (2000). Exenciones tributarias: costo fiscal y análisis de incidencia. Archivos de macroeconomía, Dirección de estudios económicos.

Gonzalez, H. García, F. Guatibonza, E. (2021). Exenciones tributarias como factor diferenciador para la competitividad local y regional. Revista Estrategia Organizacional, 11(1), Recuperado de <https://doi.org/10.22490/25392786.5661>

Ley 1607 de 2012. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. 26 de diciembre de 2012. D.O. No. 48655.

Ley 1739 de 2014. Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones. 23 de diciembre de 2014. D.O. No. 49374.

Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. 29 de diciembre de 2016. D.O. No. 50101.

Ley 1943 de 2018. Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones. 28 de diciembre de 2018. D.O. No. 50820.

Ley 2010 de 2019. Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que

sobre la materia impulsaron la ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones. 27 de diciembre de 2019.

Ley 2277 de 2022. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones. 13 de diciembre de 2022. D.O. No. 52247.

Ley 2068 de 2020. Por el cual se modifica la Ley General de Turismo y se dictan otras disposiciones. 31 de diciembre de 2020. D.O. No. 51544.

Ministerio de hacienda y crédito público (2020). Marco Fiscal de mediano plazo 2020. Anexo del Apéndice 1. Gasto tributario en el impuesto sobre la renta. Recuperado de: https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-143854%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased

Ministerio de hacienda y crédito público (2022). Marco Fiscal de mediano plazo 2022. Crecimiento e inversión social con sostenibilidad fiscal. Recuperado de: https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-197963%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased

Ministerio de hacienda y crédito público (2021). Marco Fiscal de mediano plazo 2021. Recuperado de : https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-165808%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased

Ministerio de hacienda y crédito público (2023). Marco Fiscal de mediano plazo 2023. Estrategia sostenible para la transformación social y económica de Colombia. Recuperado de:

https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-223865%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased

OECD, DIAN, Ministerio de hacienda. 2021. Informe de la comisión de expertos en beneficios tributarios. Recuperado de: <https://www.dian.gov.co/dian/Documents/Informe-Comite-Expertos-DIAN-OCDE2021.pdf>

Plazas, M. (2005) Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario. Tomo II. Editorial TEMIS.

UNESCO. (2015). Educación 2030: Declaración de Incheon y Marco de Acción para la realización del objetivo de desarrollo sostenible 4. Recuperado de <https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000151226>

Uribe, R. (2000) Los gastos fiscales o incentivos tributarios, Revista Universidad de Antioquia.

Zamora, T., & Osorio, C., (2022). Política fiscal y tributaria en América Latina: reflexiones sobre el sistema impositivo colombiano. Revista de Derecho Fiscal. Recuperado de: <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/7843/12659>

ANEXOS

- Tabla completa de Costos de las exenciones en miles de millones de pesos y en el porcentaje del PIB base 2015

Año	rentas exentas declarantes personas jurídicas	rentas exentas contribuyentes	CREE	IVA	Costo total en miles de millones de pesos	PIB - Base 2015	% costo/PIB
2012	3073	2450		2666	8189	670726	1,22%
2013	2800	2240	824	3347	9211	717435	1,28%
2014	4926	3963	793	3466	13148	764458	1,72%
2015	3397	2701	1264	3527	10889	807117	1,35%
2016	3774	3138	1635	4034	12581	863782	1,46%
2017	3593	2542		7483	13618	920471	1,48%
2018	4359	2770		7663	14792	987791	1,50%
2019	4252	3391		8875	16518	1060068	1,56%
2020	4181	3392		11797	19370	997742	1,94%
2021	6793	5709		15544	28046	1192586	2,35%
2022	8105	6783		20563	35451	1462522	2,42%