

Una mejor opción  
al problema  
de financiamiento  
en Colombia

# Una propuesta de reforma tributaria progresiva

Documento de trabajo  
Mayo 2021

---

*Este documento surge de una alianza entre las principales universidades y centros de pensamiento del país que trabajan sobre temas de finanzas públicas. El objetivo de esta alianza es llevar discusiones económicas y jurídicas a los diversos sectores de la sociedad.*

*Dentro del trabajo conjunto que realizan los investigadores al interior de esta alianza y de sus entidades y grupos de investigación se elaboró, para la discusión académica, social y legislativa, una propuesta de cambios legislativos en las normas tributarias relativas a I) Personas Jurídicas y sus asimiladas, II) Personas Naturales y sus asimiladas y, III) una propuesta de reglas especiales anti-elusión y/o antiabuso, y cambios puntuales en el Estatuto Tributario dirigidos a combatir dichos fenómenos.*

*La anterior propuesta es producto de una construcción conjunta, trabajada colectivamente y que incluyó la revisión de los artículos del Estatuto Tributario y leyes tributarias correspondientes y el cálculo y revisión cuantitativa de la situación actual y de las propuestas presentada en los dos primeros puntos.*

*En cuanto al tercer aspecto, el trabajo incluyó realizar un acercamiento a la identificación de algunas conductas elusivas o abusivas con mayor impacto y uso por parte de los contribuyentes, la identificación de vacíos, lagunas o antinomias que permiten la planeación agresiva, la revisión de los efectos jurídicos de las reglas contenidas en el Estatuto Tributario, Decreto Reglamentario, Doctrina y Jurisprudencia aplicables.*

*La propuesta que presentamos a debate no soluciona todos los aspectos estructurales del Sistema Tributario que deben y están en mora de revisarse y ajustarse. También se han excluido aspectos coyunturales dirigidos al mismo propósito planteado en esta propuesta, pero que por su viabilidad política y su necesario debate democrático consideramos deben ser abordados en el curso de la construcción de una eventual legislación. Entre estos aspectos consideramos clave abordar: 1) Impuesto al Patrimonio y renta presuntiva. 2) Sobretasas en el impuesto sobre la renta y complementarios. 3) Creación de un test de proporcionalidad ex ante y ex post, que permita evaluar los beneficios tributarios existentes en Colombia, así como un procedimiento eficiente para su revisión y cuantificación periódica 4) Impuesto a Bebidas Azucaradas.*

*La propuesta que presentamos es fruto del trabajo individual y conjunto de algunos miembros investigadores de las Universidades o Entidades que participaron en la elaboración y revisión del documento, y no necesariamente representan la visión de la Entidad, Facultad y/o Universidad a la cual se adscriben los investigadores que trabajaron en la propuesta.*

## Índice

— Impuesto a la renta de las personas naturales	7
— Impuesto a la renta de las empresas	17
— Propuestas en relación con conductas elusivas y/o abusivas en materia tributaria	22
— Apéndice técnico	37

### **Los principales puntos son:**

- No hay cambios al IVA ni se sube ningún impuesto al consumo.
- Ningún trabajador ni pensionado que gane menos de 6 millones pagaría más en impuesto de renta que bajo las normas actuales.
- Se reduce el impuesto de renta de las empresas pequeñas y medianas (menos de 500 millones al año en utilidades) del 30% al 24%.
- Es una solución permanente al "hueco fiscal" no hay sobretasas temporales ni a personas naturales ni a empresas, ni se crean impuestos temporales de otros tipos.
- Se recaudan alrededor de 20 billones de pesos, que se obtienen eliminando beneficios tributarios a empresas y aumentando los impuestos que pagan el 1%, 0,1%, 0,01% y 0,001% de los colombianos de más altos ingresos

### **El recaudo proviene de las siguientes fuentes:**

- 11,08 billones de impuesto de renta a personas naturales.
- 0,66 billones por eliminación de tarifas especiales de impuesto de renta a zonas francas y otras tarifas especiales.
- 2,14 billones por eliminación de rentas exentas en el impuesto de renta a empresas.
- 5,36 billones por eliminación del descuento del ICA.

# Una propuesta de reforma tributaria progresiva

→ *Documento de trabajo*

**El recorte permanente de impuestos a las empresas otorgado por la reforma tributaria de 2019 redujo el potencial de recaudo del Estado colombiano.** Esto, sumado al déficit estructural que ya existía, a la reducción temporal en los ingresos y a los gastos temporales causados por la emergencia sanitaria, y a la necesidad del Estado de proveer mejores servicios y bienes públicos para cumplir lo establecido por la Constitución Política, hace conveniente una reforma tributaria que aumente el recaudo. Según estimaciones del Ministerio de Hacienda, se necesitan con urgencia alrededor de 1,6% del PIB o unos 16 billones de pesos adicionales en recaudo en 2022, y garantizar un aumento del recaudo equivalente a 2,3% del PIB en 2023.<sup>1</sup>

En este documento, **la Red de Trabajo Fiscal pone a consideración del Gobierno Nacional, del Congreso de la República y de la ciudadanía una propuesta de reforma tributaria progresiva, enfocada en aumentar la tributación de quienes por sus ingresos se encuentran en el 1%, 0,1%, 0,01% y 0,001% más privilegiado del país.** La propuesta aumenta de manera permanente el recaudo, y enfatiza el combate de la evasión tributaria de las personas de más altos ingresos antes que subir los impuestos de quienes no tienen cómo evitarlos. Así se responde a las exigencias ciudadanas a favor de una reforma en la cual la solidaridad empiece desde arriba, y en contra de una que se recargue sobre consumidores y asalariados en medio de la peor crisis económica de la historia del país. La propuesta no excluye otras modificaciones al sistema tributario; simplemente se concentra en aquellas que, consideramos, pueden hacer parte de un consenso nacional. El que la propuesta no incluya un impuesto al patrimonio, impuestos verdes, impuestos saludables, medidas antievasión adicionales a las aquí mencionadas o lineamientos para un impuesto mínimo global no quiere decir que esas propuestas deban dejarse de lado.

---

1 P.L. 594-2020C, Ley de Solidaridad Sostenible, p. 286

**Con nuestra propuesta se aumentaría el recaudo en alrededor del 2% del PIB al año.** No se incluyen en ella cambios significativos al IVA ni aumentos a ningún otro impuesto al consumo; y ningún asalariado ni pensionado que gane menos de 6 millones de pesos al mes pagaría más en impuesto de renta. No habría nuevas personas naturales contribuyentes de impuesto de renta. Además, **para fortalecer la pequeña y la mediana empresa en medio de las actuales circunstancias adversas, se propone una reducción en la tarifa del impuesto de renta de las empresas**, sin sobretasas, reducción financiada por la eliminación de las exenciones y beneficios tributarios de los que actualmente gozan ciertos sectores privilegiados. Por último, se proponen medidas contra la evasión y la elusión que en el mediano plazo podrían aumentar sustancialmente el recaudo sin la creación de nuevos impuestos.

La propuesta de reforma, entonces, se basa exclusivamente en modificaciones al impuesto a la renta de las personas naturales y de las empresas. El recaudo adicional por concepto del impuesto a la renta de las personas naturales se obtiene eliminando todos los beneficios tributarios, excepto por 2150 UVT al año (equivalentes a un salario mensual por vinculación laboral de 5,5 millones o una pensión mensual de 6,5 millo-

nes) que serán gravados a una tarifa del 0%, y gravando todos los ingresos por encima de este monto con tarifas progresivas que tratan en igualdad de condiciones a los ingresos del trabajo y los ingresos del capital.

Los cambios en el impuesto a la renta de las empresas acogen dos de los principales puntos propuestos por el Gobierno en la propuesta de reforma tributaria ya retirada: la eliminación de rentas exentas y la reducción de la tarifa del impuesto al 24% para las pequeñas y medianas empresas (aquellas con utilidades anuales de menos de 13.770 UVT, o unos 500 millones de pesos al año), y al 30% para las utilidades que superen ese monto. **Sin embargo, nuestra propuesta es distinta de la del Gobierno en tanto que elimina todos los beneficios tributarios** – incluyendo las tarifas especiales y el descuento del ICA – que otorgan un tratamiento preferencial a ciertos sectores a costa de gravámenes más altos a los otros.

En la segunda sección del documento se describen en detalle los cambios propuestos al impuesto a la renta de las personas naturales. En la tercera se describen los cambios al impuesto a la renta de las empresas. En la cuarta se proponen medidas contra el abuso tributario, y en cada una de ellas se encuentra un articulado con las modificaciones propuestas a los distintos

artículos del Estatuto Tributario que se discuten en la sección respectiva. Por último, en el apéndice técnico se describe la metodología utilizada para proyectar los cambios en el recaudo. Los datos utilizados son públicos, y los cálculos se pueden verificar y consultar visitando los enlaces indicados en el anexo técnico.

## — Impuesto a la renta de las personas naturales

### Recaudo adicional proyectado: \$11,08 billones

Actualmente hay reglas tributarias distintas para distintos tipos de ingresos. Las llamadas rentas laborales, rentas de pensiones, rentas de capital, rentas no laborales, rentas por dividendos y participaciones, y ganancias ocasionales reciben, cada una, un tratamiento diferente. Algunos tipos de ingresos tributan a tarifas más altas que otros; para algunos se permite deducir de la base gravable los costos y gastos en los que se incurre para obtener la renta en cuestión; y todos permiten la deducción de las llamadas rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta, con la consiguiente reducción proporcional del impuesto a cargo.

**Nuestra propuesta** – que sigue una línea parecida a la propuesta en EE.UU. por la administración Biden para su reforma tributaria – **consiste en tratar el ingreso de todas las personas naturales en igualdad de condiciones, sin importar su fuente.** Proponemos que estén por fuera del impuesto de renta únicamente 6,5 millones de pesos al mes, o 2150 UVT al año. Solo se podrían deducir los costos y gastos asociados a la generación del ingreso, en tanto cumplan con los requisitos de necesidad, proporcionalidad y relación de causalidad. Por lo demás, se aplicarían las siguientes tarifas para todos los ingresos independientemente de su fuente:

Rangos en UVT		Tarifa marginal	Impuesto a cargo
Mayor o igual a	Menor a		
0	2.150	0%	0
2.150	2.350	22%	$(\text{Base gravable} - 2.150 \text{ UVT}) \times 22\%$
2.350	3.900	37%	$((\text{Base gravable} - 2.350 \text{ UVT}) \times 37\%) + 44 \text{ UVT}$
3.900	En adelante	41%	$((\text{Base gravable} - 3.900 \text{ UVT}) \times 41\%) + 618 \text{ UVT}$

Es decir: si los ingresos de un contribuyente vienen de su trabajo, las tarifas anteriores se aplican sobre la totalidad de sus ingresos brutos<sup>2</sup>. Lo mismo ocurre en el caso de las pensiones. Si los ingresos provienen de, por ejemplo, el arriendo de varios inmuebles – lo que calificaría como rentas de capital – se les restan a los arriendos los costos y gastos del mantenimiento de los inmuebles, y a esa diferencia se le aplican las tarifas mencionadas. Si provienen de un negocio que se lleva a cabo como persona natural, se restan a los ingresos del negocio los costos y gastos pertinentes (salarios, arriendos, etc.) y se aplican las tarifas sobre esa diferencia. Si los ingresos provienen de dividendos, se aplican estas tarifas sobre los dividendos - ingresos que actualmente se gravan a una tarifa menor que la de las rentas ya enumeradas. Por último, si los ingresos provienen de ganancias ocasionales – como en el caso en el cual el contribuyente es accionista de una empresa, y la empresa le compra algunas de sus acciones a un precio superior al que pagó inicialmente – las tarifas de la tabla se le aplican a la valorización de las acciones.

Con las medidas anteriormente descritas, el porcentaje de los ingresos libres de costos y gastos que debe pagar el contribuyente como impuesto de renta (lo que se conoce como su tasa efectiva de tributación) se mantiene igual si sus ingresos laborales o pensionales son de 6 millones de pesos al mes o menos, incluso si tiene personas a cargo y gozaba de una deducción especial por ello. Sin embargo, no gozaría de deducciones ni rentas exentas por ningún otro concepto, como por ejemplo la que hoy en día existe por aportes voluntarios a fondos de pensiones.

La siguiente tabla compara la tasa efectiva de tributación de un asalariado con personas a cargo y sin aportes voluntarios a pensiones en tres situaciones distintas: bajo el Estatuto Tributario vigente, bajo la propuesta retirada por el Gobierno Nacional y bajo nuestra propuesta:

---

2 En el caso de un trabajador con vinculación laboral, esto incluye 14,12 salarios anuales: uno por cada mes, más 2,12 correspondientes a primas, cesantías e intereses de cesantías.



Salario mensual	Tasa efectiva de tributación actual	Tasa efectiva de tributación propuesta Gobierno 2022	Tasa efectiva de tributación propuesta Gobierno 2023	Tasa efectiva de tributación propuesta Red de Trabajo Fiscal
1,000,000	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
2,000,000	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
3,000,000	0.0%	0.1%	2.2%	0.0%
4,000,000	0.0%	2.6%	4.5%	0.0%
5,000,000	0.0%	4.9%	6.3%	0.0%
6,000,000	1.7%	6.8%	8.3%	1.7%
7,000,000	3.0%	8.6%	9.9%	6.7%
8,000,000	4.1%	9.9%	11.3%	10.5%
9,000,000	5.3%	11.0%	12.6%	13.4%
10,000,000	6.4%	11.8%	13.7%	15.8%
11,000,000	7.4%	12.8%	14.5%	18.1%
12,000,000	8.0%	11.7%	13.5%	16.3%
13,000,000	8.9%	12.5%	14.2%	18.2%
14,000,000	9.6%	13.2%	14.8%	19.8%
15,000,000	10.2%	13.8%	15.3%	21.2%
16,000,000	10.7%	14.3%	15.7%	22.4%
17,000,000	11.1%	14.7%	16.0%	23.5%
18,000,000	11.5%	15.1%	16.3%	24.5%
19,000,000	11.9%	15.4%	16.7%	25.4%
20,000,000	12.3%	15.8%	17.1%	26.2%
50,000,000	18.8%	21.7%	22.5%	35.1%
100,000,000	24.4%	28.1%	28.5%	38.0%
500,000,000	33.5%	35.8%	35.9%	40.4%

Como lo muestra la tabla, con nuestra propuesta un trabajador con dependientes que gane 6 millones de pesos o menos no pagaría más en impuestos. Además, si los ingresos del trabajador ascendieran a 8,5 millones al mes, con nuestra propuesta no pagaría más que en la propuesta retirada por el Gobierno Nacional.

**El recaudo que se obtiene por las modificaciones al impuesto de renta de personas naturales que recomendamos proviene de las personas de más altos ingresos del país.** Así, por ejemplo, en la propuesta del gobierno nacional una persona con ingresos laborales de 500 millones de pesos al mes tributaría a una tasa efectiva del 35,9%, mientras que en la nuestra tributaría a una tasa efectiva del 40,4%. Sin embargo, la diferencia central de nuestra propuesta es que no solo grava a esas tasas los ingresos laborales, sino que también las aplica a los dividendos y ganancias ocasionales, que son fuentes de ingresos pequeñas o no existentes para los asalariados, pero muy importantes para los más ricos del país, y que en la propuesta del Gobierno estarían gravadas a tasas efectivas que en general no superan el 15% o el 10%, respectivamente.

### **Propuesta de articulado**

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 330 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 330. Determinación cedular.** La depuración de las rentas correspondientes a cada una de las cédulas a que se refiere este Estatuto se efectuará de manera independiente, siguiendo las reglas establecidas en el artículo 26 de este Estatuto aplicables a cada caso. El resultado constituirá la renta líquida cedular.

Los conceptos de ingresos no constitutivos de renta, costos, gastos deducibles, deducciones, rentas exentas, beneficios tributarios y demás conceptos susceptibles de ser restados para efectos de obtener la renta líquida cedular, no podrán ser objeto de reconocimiento simultáneo en distintas cédulas ni generarán doble beneficio.

La depuración se efectuará de modo independiente en las siguientes cinco (5) cédulas:

1. Rentas de trabajo
2. Rentas de capital
3. Rentas no laborales
4. Rentas de pensiones
5. Dividendos y participaciones.

La cédula de dividendos y participaciones no admite costos ni deducciones.

Las pérdidas incurridas dentro de una cédula solo podrán ser compensadas contra las rentas de la misma cédula, en los siguientes períodos gravables, teniendo en cuenta los límites y porcentajes de compensación establecidos en las normas vigentes.

**PARÁGRAFO TRANSITORIO.** Las pérdidas declaradas en períodos gravables anteriores al período gravable 2020 únicamente podrán ser imputadas en contra de la cédula general, teniendo en cuenta los límites y porcentajes de compensación establecidos en las normas vigentes

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 331 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 331. Renta líquida gravable.** Para efectos de determinar la renta líquida gravable a la que le será aplicable las tarifas establecidas en el artículo 241 de este Estatuto, se sumará la Renta Líquida de la Cedula General y la ganancia ocasional gravable determinada conforme a este Estatuto.

Dicha suma será la Base Gravable del Impuesto de Renta y Complementarios y le será aplicable la tarifa señalada en el artículo 241 de este Estatuto. Lo anterior sin perjuicio de las rentas líquidas especiales.

Las pérdidas de las rentas líquidas cedulares no se sumarán para efectos de determinar la renta líquida gravable. En cualquier caso, podrán compensarse en los términos del artículo 330 de este Estatuto.

**PARÁGRAFO. Límite solidario.** Cuando la suma de los ingresos brutos de todas las rentas y de los ingresos brutos por ganancias ocasionales sea superior a 2150 UVT al año, la base gravable del Impuesto de Renta y Complementarios se obtendrá únicamente descontando de los ingresos brutos, a las devoluciones rebajas y descuentos, a los costos, a los gastos deducibles y a las rentas o ganancias ocasionales exentas en virtud de compromisos internacionales y/o comunitarios. En estos casos y sin perjuicio de las rentas líquidas especiales, la tarifa señalada en el artículo 241 de este Estatuto se aplicará sobre dicha base.

**PARÁGRAFO TRANSITORIO. Evaluación de los beneficios tributarios de aplicables a las Personas Naturales.** El Ministerio de Hacienda y Crédito Público presentará dentro de los siguientes 6 meses a la promulgación de esta Ley, un estudio que permita al Congreso evaluar los beneficios tributarios existentes en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Naturales Residentes y sus asimiladas en Colombia, de forma que se pueda verificar su fundamento Constitucional, efectos, resultados y estimaciones sobre su conservación y/o limitación, modificación o eliminación.

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 335 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 335. Cédula general.** Para los efectos de este título, la renta líquida de la cédula general se compone de los siguientes tipos de rentas cedulares:

1. **Rentas de trabajo:** las señaladas en el artículo 103 de este Estatuto.
2. **Rentas de capital:** las obtenidas por concepto de intereses, rendimientos financieros, arrendamientos, regalías y explotación de la propiedad intelectual.
3. **Rentas no laborales:** se consideran ingresos de las rentas no laborales todos los que no se clasifiquen expresamente en ninguna otra cédula, con excepción de los dividendos y las ganancias ocasionales, que se rigen según sus reglas especiales.
4. **Rentas por pensiones.** Aquellas señaladas en los términos del artículo 337 de este Estatuto.
5. **Rentas por dividendos y participaciones.** Aquellos señalados en los términos del artículo 342 de este Estatuto.

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 336 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 336. Renta líquida de la cédula general.** Para efectos de establecer la renta líquida de la cédula general, se seguirán las siguientes reglas:

1. Se sumarán los ingresos ordinarios y extraordinarios.
2. En cada cédula se le restarán los ingresos no constitutivos de renta,

las devoluciones rebajas y descuentos, los costos y gastos deducibles procedentes e imputables a cada ingreso.

3. Al valor resultante podrán restarse las rentas exentas y las deducciones especiales imputables a cada cédula.

En la depuración de las rentas no laborales y las rentas de capital se podrán restar los costos y los gastos que cumplan con los requisitos generales para su procedencia establecidos en las normas de este Estatuto y que sean imputables a estas rentas específicas.

En estos mismos términos también se podrán restar los costos y los gastos asociados a rentas de trabajo provenientes de honorarios o compensaciones por servicios personales, en desarrollo de una actividad profesional independiente. Los contribuyentes a los que les resulte aplicable el parágrafo 5 del artículo 206 del Estatuto Tributario deberán optar entre restar los costos y gastos procedentes o la renta exenta prevista en el numeral 10 del mismo artículo.

4. Se sumarán las rentas líquidas cedulares obtenidas en las rentas de trabajo, de capital, no laborales, pensiones y de dividendos y participaciones

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 337 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 337. Ingresos de las rentas de pensiones.** Son ingresos de esta cédula las pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales, así como aquellas provenientes de indemnizaciones sustitutivas de las pensiones o las devoluciones de saldos de ahorro pensional.

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 343 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 343. Renta líquida.** Para efectos de determinar la renta líquida cedular de dividendos y participaciones se conformarán dos subcédulas, así:

1. Una primera subcédula con los dividendos y participaciones que hayan sido distribuidos según el cálculo establecido en el numeral 3 del artículo 49 del Estatuto Tributario. La renta líquida obtenida en esta subcédula estará gravada a la tarifa establecida en el artículo 241 e integrará la cédula general.

2. Una segunda subcédula con los dividendos y participaciones provenientes de utilidades calculadas de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 49 del Estatuto Tributario, y con los dividendos y participaciones provenientes de sociedades y entidades extranjeras. La renta líquida obtenida en esta subcédula estará gravada a la tarifa señalada en el artículo 240 de este Estatuto, según el período gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual la tarifa del artículo 241 de este Estatuto, se aplicará una vez disminuido este impuesto.

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 241 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 241. Tarifa para las personas naturales residentes y asignaciones y donaciones modales.** El impuesto sobre la renta de las personas naturales residentes en el país, de las sucesiones de causantes residentes en el país, y de los bienes destinados a fines especiales, en virtud de donaciones o asignaciones modales, se determinará de acuerdo con la siguiente tabla:

Rangos en UVT		Tarifa marginal	Impuesto a cargo
Mayor o igual a	Menor a		
0	2.150	0%	0
2.150	2.350	22%	$(\text{Base gravable} - 2.150 \text{ UVT}) \times 22\%$
2.350	3.900	37%	$((\text{Base gravable} - 2.350 \text{ UVT}) \times 37\%) + 44 \text{ UVT}$
3.900	En adelante	41%	$((\text{Base gravable} - 3.900 \text{ UVT}) \times 41\%) + 618 \text{ UVT}$

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 242 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 242. Tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por personas naturales residentes.** Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 de este Estatuto, estarán sujetas a la tarifa y reglas del artículo 241.

Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribuciones de utilidades gravadas conforme a lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 49 de este Estatuto, estarán sujetos a la tarifa señalada en el artículo 240 de este Estatuto, según el período gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto. A esta misma tarifa estarán gravados los dividendos y participaciones recibidos de sociedades y entidades extranjeras.

**PARÁGRAFO.** La retención en la fuente sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones es del 15%.

La retención en la fuente del artículo 242-1 del Estatuto Tributario será descontable para el accionista persona natural residente. En estos casos el impuesto sobre la renta se reducirá en el valor de la retención en la fuente trasladada al accionista persona natural residente.

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 306 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 306. Retención en la fuente por premios de loterías, rifas, apuestas y similares.** Cuando se trate de pagos por concepto de premios de loterías, rifas, apuestas y similares, el impuesto de ganancias ocasionales debe ser retenido por las personas naturales o jurídicas encargadas de efectuar el pago en el momento del mismo. La tarifa de retención es del 20%.

Para efectos de este artículo, los premios en especie tendrán el valor que se les asigne en el respectivo plan de premios, el cual no podrá ser inferior al valor comercial. En este último caso, el monto de la retención podrá cancelarse dentro de los seis meses siguientes a la causación de la ganancia, previa garantía constituida en la forma que establezca el reglamento.

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 314 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 314. Para personas naturales residentes.** La tarifa del impuesto correspondiente a las ganancias ocasionales de las personas naturales residentes en el país, de las sucesiones de causantes personas naturales residentes en el país y de los bienes destinados a fines especiales, en virtud de donaciones o asignaciones modales, será la señalada en el artículo 241.

**Artículo (...)** El artículo 384 del Estatuto Tributario señalará lo siguiente:

**ARTÍCULO 384. Tarifa.** La retención en la fuente mínima aplicable a los pagos efectuados por las personas naturales o jurídicas, las sociedades de hecho, las comunidades organizadas y las sucesiones ilíquidas, originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, y a los pagos recibidos por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales, será la que resulte de aplicar a dichos pagos la siguiente tabla de retención en la fuente sobre ingresos brutos.

Ingreso bruto (UVT)		Tarifa marginal	Retención en la fuente mínima
Mayor o igual a	Menor a		
0	179	0%	0
179	195	22%	$(\text{Base gravable} - 179 \text{ UVT}) \times 22\%$
195	325	37%	$((\text{Base gravable} - 195 \text{ UVT}) \times 37\%) + 4 \text{ UVT}$
325	En adelante	41%	$((\text{Base gravable} - 325 \text{ UVT}) \times 41\%) + 52 \text{ UVT}$

La retención calculada en este artículo es mínima y obligatoria, y en caso de ser mayor, prevalece sobre la retención obtenida mediante la aplicación del artículo 383 de este Estatuto.

**PARÁGRAFO 1.** La retención en la Fuente mínima establecida en el presente artículo también será aplicable a los pagos o abonos en cuenta por concepto de ingresos por honorarios y por compensación por servicios personales obtenidos por las personas que informen que no han contratado o vinculado dos (2) o más trabajadores asociados a la actividad.

**PARÁGRAFO 2.** La retención en la fuente mínima de este artículo se calculará y aplicará sobre ingresos brutos, por lo que no se tendrán en cuenta ningún tipo de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, deducción o renta exenta.



**Artículo (...).** Vigencias y derogatorias. La vigencia y derogatorias de la presente ley se rigen por las siguientes disposiciones, así: entra en vigencia y deroga a partir del 1 de enero de 2022 el artículo 306-1 del Estatuto Tributario.

## — Impuesto a la renta de las empresas

### Recaudo adicional proyectado para 2022: \$8,2 billones

La tasa efectiva de tributación por impuesto de renta de las empresas en Colombia es del 23,9%.<sup>3</sup> **Sin embargo, este promedio no refleja que, en la práctica, algunas empresas reciben beneficios tributarios que reducen su tasa efectiva de tributación, y que otras, al no recibirlos, tributan a tasas por encima del promedio.** La propuesta de la retirada Ley de solidaridad sostenible avanzaba en la dirección correcta con respecto al impuesto de renta de las empresas, por lo cual recomendamos que se acojan sus principales elementos. Con esto, se eliminan las rentas que erosionan la base gravable, y se reduce, como lo proponía el Gobierno, la tarifa del impuesto al 24% para las pequeñas y medianas empresas (es decir, aquellas con utilidades anuales de menos de 13.770 UVT, o alrededor de 500 millones de pesos), y al 30% para las demás empresas, a la vez que se aumenta el recaudo. Además, como lo proponía el Gobierno y lo recomendaba la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios, el IVA de bienes de capital pasaría de ser descontable del impuesto de renta a ser descontable del IVA.

Nuestra propuesta se diferencia de la del Gobierno en tres puntos. En primer lugar, no recomendamos que se imponga la sobretasa temporal de 3 puntos porcentuales que se proponía, con miras a evitar que el sistema tributario dependa de arreglos temporales. Es mejor que los cambios aprobados tengan una vocación de permanencia que garantice condiciones estables a emprendedores e inversionistas. En segundo lugar, proponemos la eliminación de todas las tarifas especiales del impuesto de renta que el Gobierno proponía dejar vigentes, incluyendo la tarifa especial del impuesto de renta de las zonas francas y de

---

3 P.L. 594-2020C, Ley de Solidaridad Sostenible, p. 217

las megainversiones. Por último, proponemos, en concordancia con lo recomendado por la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios, que se elimine el descuento del ICA del impuesto de renta, lo cual se hace adoptando el nuevo texto propuesto más abajo para el artículo 115 del Estatuto Tributario.

Hay razones de peso para eliminar este último descuento. **El impuesto de industria y comercio (ICA) es, junto con el predial, una de las principales fuentes de ingresos de los gobiernos municipales del país.** El descuento del ICA, por su parte, permitirá – según la normatividad vigente – que a partir del año gravable 2022 cada peso que una empresa les pague en ICA a los municipios del país se le pueda restar al impuesto de renta que la empresa debe pagarle al Gobierno Nacional. El descuento del ICA está pensado como una solución al mal diseño del ICA. Este es problemático en tanto que se cobra como un porcentaje de los ingresos de las empresas, y no como un porcentaje de sus utilidades. Esto puede llevar a situaciones en las cuales una empresa con altos ingresos pero con costos aún más altos dé pérdidas y, pese a ello, adeude una suma importante por concepto de ICA al municipio en el que opera. Al permitir que lo pagado en ICA se le descuenta al impuesto de renta a cargo, se busca remediar este mal diseño. Sin embargo, como lo señala la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios<sup>4</sup>, permitir el descuento del ICA no es una solución adecuada para este problema. La razón es la siguiente: para recibir el descuento de impuesto de renta por pago de ICA, es necesario en primer lugar adeudar un monto de impuesto de renta del cual se pueda descontar el ICA. Pero para adeudar impuesto de renta hay que haber generado utilidades, y las empresas más afectadas por el ICA son aquellas que no generan utilidades. Por ello, esta supuesta solución al mal diseño del ICA es peor que inútil: no les sirve a las empresas que pagan el ICA pese a generar pérdidas, mientras que reduce la carga tributaria de las que generaron suficientes utilidades como para pagar impuesto de renta, y lo hace a un costo sustancial al erario público.

**Así, consideramos que es aconsejable eliminar el descuento del ICA.** Es importante, además, que en el mediano plazo se solucionen los problemas de este impuesto. Esto podría hacerse,

---

4 Informe de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios, p. 90

como lo señala la comisión, fortaleciendo el impuesto predial o – como lo han propuesto comisiones pasadas – reemplazando el ICA por un impuesto municipal a las utilidades.

Los 8,2 billones adicionales al año que recauda nuestra propuesta provienen de las eliminaciones de rentas exentas propuestas por el Gobierno en la Ley de solidaridad sostenible (\$2,1 billones), de la eliminación de tarifas especiales al impuesto de renta (0,66 billones), y la eliminación del descuento del ICA (5,4 billones).

### Propuesta de articulado

**Artículo (...)** [Este artículo es una modificación del Artículo 75 del retirado P.L. 594-2020C, la Ley de Solidaridad Sostenible, en la cual se adoptan las mismas medidas excepto por la sobretasa temporal a las empresas] Modifíquese el inciso primero y adiciónese un párrafo transitorio 3 al artículo 240 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:

**ARTÍCULO 240. TARIFA GENERAL PARA PERSONAS JURÍDICAS.** La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia en el país, obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, se determinará de acuerdo con la siguiente tabla:

Renta líquida gravable anual (UVT)		Tarifa marginal	Impuesto a cargo
Mayor o igual a	Menor a		
0	13.770	24%	Base gravable x 24%
13.770	En adelante	30%	$((\text{Base gravable} - 13.770 \text{ UVT}) \times 30\%) + 3.305 \text{ UVT}$

**Artículo (...)** [Este artículo es el Artículo 38 del retirado P.L. 594-2020C, la Ley de Solidaridad Sostenible, sin modificaciones] Adiciónese un literal c) y un párrafo transitorio al artículo 485 del Estatuto Tributario, así:

c) El impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición o importación de activos fijos reales productivos.

**PARÁGRAFO TRANSITORIO.** Las disposiciones consagradas, durante el tiempo que estuvo vigente, en el artículo 258-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 95 de la Ley 2010 de 2019, seguirán aplicando respecto a los activos fijos reales productivos que hayan accedido al tratamiento allí previsto hasta el 31 de diciembre de 2021.

**Artículo (...)** [Este artículo es el Artículo 39 del retirado P.L. 594-2020C, la Ley de Solidaridad Sostenible, sin modificaciones] Adiciónese un inciso segundo al artículo 488 del Estatuto Tributario, así:

En el caso de los activos fijos reales productivos, éstos deben destinarse a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas, y sus depreciaciones y amortizaciones, de acuerdo con las disposiciones del impuesto sobre la renta, deben resultar computables como costo o gasto de la empresa.

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 115 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 115. DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS Y OTROS.** Es deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos, tasas y contribuciones que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable por parte del contribuyente, que tengan relación de causalidad con su actividad económica, con excepción del impuesto sobre la renta y complementarios.

En el caso del gravamen a los movimientos financieros, será deducible el cincuenta por ciento (50%) que haya sido efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor.

Las deducciones de las que trata el presente artículo en ningún caso podrán tratarse simultáneamente como costo y gasto de la respectiva empresa.

**PARÁGRAFO 1o.** El Impuesto al patrimonio y el impuesto de normalización no son deducibles en el impuesto sobre la renta.

**PARÁGRAFO 2o.** Las cuotas de afiliación pagadas a los gremios serán deducibles del impuesto de renta.

**Artículo (...)** **Situación jurídica consolidada para efectos tributarios.** Tendrán una situación jurídica consolidada los contribuyentes que, tras el cumplimiento de los requisitos legales y reglamentarios, de buena fe hayan adquirido un beneficio tributario previsto por el legislador como contraprestación directa y específica frente a una omisión o frente a una actuación de su parte. Los contribuyentes con una situación jurídica consolidada gozarán del beneficio tributario adquirido por la totalidad del término definido en la respectiva ley con independencia de cualquier reforma ulterior sobre dicho beneficio.

**Parágrafo primero.** Lo anterior es igualmente aplicable a los beneficios tributarios de las entidades territoriales.

**Parágrafo segundo.** Para efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, entiéndase por beneficio tributario como un instrumento expedido por el legislador, por medio del cual se disminuye, excluye o exenta la carga en un determinado tributo. El instrumento mencionado goza de naturaleza taxativa, limitada, personal, temporal e intransferible.

**Parágrafo tercero.** No quedará sin efectos el beneficio tributario otorgado a las personas jurídicas con ocasión de una reorganización empresarial ulterior en tanto la omisión o la ejecución de su actuación no se vea afectada. Para efectos de este artículo se entenderá como reorganización empresarial aquella que conlleva a la transformación, escisión o fusión de la persona jurídica.

**Artículo (...).** **Vigencias y derogatorias.** La vigencia y derogatorias de la presente ley se rigen por las siguientes disposiciones, así: entra en vigencia y deroga a partir del 1 de enero

de 2022 los artículos 189 de la Ley 115 de 1994, 31 de la Ley 361 de 1997, artículo 2 de la Ley 2040 de 2020, artículo 107-2, 108-5, 125, 125-4, 126-2, 126-5 del Estatuto Tributario, artículo 158-1 del Estatuto Tributario y artículo 258-1 del Estatuto Tributario. Deroga a partir del 1 de enero de 2025 el inciso 5 del artículo 46 de la Ley 397 de 1997, 56 de la Ley 546 de 1999, 9, 11 y 13 de la Ley 1429 de 2010, 178 de la Ley 1955 de 2019, artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, artículo 174 de la Ley 1955 de 2019, numerales 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8 y 9 del artículo 235-2, parágrafos 2, 4 y 5 del artículo 240 del Estatuto Tributario, inciso 1, artículo 240-1 del Estatuto Tributario, artículos 235-3 y 235-4 del Estatuto Tributario y artículo 356 del Estatuto Tributario.

## — Propuestas en relación con conductas elusivas y/o abusivas en materia tributaria

### **A. Eliminación de la posibilidad de aumentar a través de autoavalúo el costo fiscal en la venta de bienes inmuebles.**

El impuesto sobre la renta en la venta de bienes inmuebles tiene como base gravable la utilidad generada en la operación. Téngase en cuenta que el Artículo 26 del E.T. dispone que están gravados los ingresos obtenidos por el contribuyente susceptibles de incrementar su patrimonio y, puesto que el bien enajenado venía integrando dicho patrimonio, es posible restar el costo fiscal del bien a fin de determinar cuál fue el monto del valor adicional obtenido con su venta. El Artículo 72 del E.T. establece la posibilidad, entre otras, de determinar el costo fiscal de los bienes inmuebles a través del mecanismo de autoavalúo. Veamos:

“El avalúo declarado para los fines del Impuesto Predial Unificado, (...), y los avalúos formados o actualizados por las autoridades catastrales, (...), podrán ser tomados como costo fiscal para la determinación de la renta o ganancia ocasional que se produzca en la enajenación de

inmuebles que constituyan activos fijos para el contribuyente. Para estos fines, **el autoavalúo o avalúo aceptable como costo fiscal, será el que figure en la declaración del Impuesto Predial Unificado y/o declaración de renta**, según el caso, correspondiente al año anterior al de la enajenación. Para este propósito no se tendrán en cuenta las correcciones o adiciones a las declaraciones tributarias ni los avalúos no formados a los cuales se refiere el artículo 7o. de la Ley 14 de 1983.

En caso de tomarse como costo fiscal el avalúo o autoavalúo, en el momento de la enajenación del inmueble, se restarán del costo fiscal las depreciaciones que hayan sido deducidas para fines fiscales”. (Negritas fuera de texto)

Bajo esta óptica, la norma deja a elección del contribuyente tomar como costo fiscal del bien inmueble el valor declarado en el impuesto sobre la renta, el avalúo catastral expedido por la autoridad correspondiente o, el autoavalúo que haga el mismo contribuyente sobre el valor que estima valga su bien hasta el momento.

En ese escenario, se ha convertido en práctica recurrente por parte de los ciudadanos, previo a la realización de la venta de bienes inmuebles, incrementar el valor declarado en las liquidaciones privadas del impuesto predial y del impuesto sobre la renta, a fin de que al momento de la realización del ingreso, esto es, al momento en que se perfeccione su enajenación a cualquier título, la diferencia entre el costo y el precio de venta sea la menor posible y, en consecuencia, el impuesto pagado también lo sea.

En vista de ello, se propone eliminar la posibilidad de determinar el costo fiscal de los bienes inmuebles a través del mecanismo de autoavalúo, así como también eliminar la posibilidad de determinarlo tomando como referencia el valor de la declaración de renta del año inmediatamente anterior, dejando únicamente factor para su determinación el avalúo catastral. Ello incentivará a los contribuyentes a actualizar regularmente el valor de sus

bienes y a que paguen el impuesto predial correspondiente, así como, en el caso de no hacerlo, paguen el respectivo impuesto sobre la renta por el valor dejado de actualizar.

### **Propuesta de articulado**

**Artículo (...)** Modifíquese el artículo 72 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 72. Costo Fiscal de los Inmuebles.** El costo fiscal para la determinación de la renta o ganancia ocasional que se produzca en la enajenación de inmuebles que constituyan activos fijos para el contribuyente será el valor del avalúo formado o actualizado por las autoridades catastrales. Para este propósito, no se tendrán en cuenta los autoavalúos ni los avalúos no formados a los cuales se refiere el artículo 7o. de la Ley 14 de 1983. En caso de que procedan, se restarán del costo fiscal las depreciaciones que hayan sido deducidas para fines fiscales.

### **B. Regulación de las prestaciones de abstención u omisión comercializadas como servicio.**

El Artículo 420 del E.T. define como aspecto material del hecho generador del impuesto a las ventas (en adelante, IVA) el siguiente:

*“El impuesto a las ventas se aplicará sobre:*

- a) La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos;*
- b) La venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial;*
- c) La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos;*
- d) La importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente;*
- e) La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet (...).”*



Así las cosas, no se encuentran gravadas en la actualidad la realización de prestaciones de abstención con este gravamen, sino únicamente aquellas que impliquen el desarrollo de una actividad o conducta. El Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 en materia tributaria -DUR- en su Artículo 1.3.1.2.1. adicionado por el Artículo 1º del Decreto 1372 de 1992 definió como servicio a estos efectos:

*“toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración”.*

Esta previsión de la norma, que en principio es adecuada o de lo contrario la determinación de su alcance podría hacerse imposible o conllevar a absurdos, deja por fuera operaciones de alto valor como es el caso de los contratos de venta de capacidad de desconexión de la red eléctrica nacional y de la venta de capacidad de menor consumo de otros recursos limitados como el agua o el espectro electromagnético que son luego sub licenciados o “arrendados” por cantidad y periodos de tiempo definidos.

En consecuencia, se plantea la posibilidad de gravar la prestación de servicios consistentes en una abstención o prestación de no hacer por la cual se obtenga una remuneración directa y que pueda identificarse como la obligación principal del vendedor, arrendador o licenciatarario.

### **Propuesta de articulado**

**Artículo (...)** Adiciónese el párrafo 6 del artículo 420 del Estatuto Tributario, inciso 1, incluyendo el literal c), el cual quedará así:

También se entenderán como servicios gravados aquellos que consistan en una prestación de no hacer cuando a cambio se obtenga una remuneración directa y se trate de la obligación principal del prestador.

### **C. Aportes a cuentas AFC, INCRGO RAIS. AVFPV**

Por su parte los Artículos 126-1 a 126-4 del E.T. dispuso un beneficio tributario para las sumas de dinero que sean depositadas voluntariamente a fondos obligatorios y voluntarios de pensiones, así como en las cuentas de Ahorro para el Fomento de la Construcción (en adelante, AFC), puesto que son consideradas rentas exentas y, por lo tanto, no hacen parte de la base de retención en la fuente. Este beneficio se encuentra limitado al treinta por ciento (30%) del ingreso laboral o tributario del año obtenido por el contribuyente, el cual en todo caso no puede exceder de 3.800 UVT anuales (\$135.306.600 COP para el 2021).

El propósito de los aportes voluntarios a fondos de pensiones y los aportes a cuentas AFC es servir como ahorro adicional de las personas naturales para su edad de retiro, razón por la cual, el beneficio se pierde en caso que los recursos sean retirados antes de su permanencia en estas cuentas por un mínimo 10 años, salvo que se trate de retiros para la adquisición de vivienda.

No obstante, pese a la loable intención de la norma, se ha convertido en práctica común en el país el pago de todo tipo de remuneraciones y bonificaciones cuantiosas como aportes voluntarios a fondos de pensiones o directamente a cuentas AFC, de manera que el pagador no debe practicar retención en la fuente, puede tomar la totalidad del gasto como deducible y, en caso de retiro anticipado por parte del receptor por necesitar su uso para otra finalidad, es muy probable que la declaración del pagador se encuentre en firme para ese entonces. Esta estrategia es muy utilizada, en particular, cuando el receptor del dinero no es contribuyente del impuesto sobre la renta, de manera que, si no le es practicada retención en la fuente alguna, el impuesto no le será cobrado con posterioridad.

Adicionalmente, esta estrategia suele ser acompañada de la creación de fondos institucionales de pensiones en el caso de empresas o compañías que deben realizar el pago de bonificaciones u obligaciones extralegales a las cuales sus empleados tengan derecho. Los fondos institucionales de pensiones fueron creados por el Decreto 2513 del 30 de diciembre de 1987, posteriormente incluido en el Artículo 168, numeral 3, del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se constituyen por el conjunto de bienes resultantes de los aportes de los partícipes y patrocinadores del mismo y sus rendimientos, para cumplir uno o varios planes de pensiones de jubilación e invalidez.

Esto es, son una universalidad de bienes que no constituyen ingreso para sus beneficiarios hasta tanto se realice su pago y pueden establecerse planes recurrentes durante un periodo de tiempo o la realización de un pago único como podría suceder en un fondo de pensiones del régimen de ahorro individual con solidaridad. Así, el tratamiento tributario del aporte del patrocinador al fondo institucional se considera como un aporte a un fondo de pensiones voluntario el cual no está sujeto a retención en la fuente y, al momento del pago por parte del fondo al beneficiario no estará gravado en la medida en que se cumpla con las condiciones del Artículo 126-4 del E.T. descritas arriba en caso de destinarse a una cuenta AFC.

Por lo anterior, estimamos que debería eliminarse la posibilidad de crear fondos institucionales de pensiones, así como los beneficios tributarios por aportes a cuentas AFC, en la medida en que son vehículos de fácil encubrimiento para otro tipo de pagos y operaciones que, en todo caso no garantizan el mantenimiento de los recursos hasta la edad de retiro de las personas naturales. De esta manera, se mantendrían los beneficios por aportes voluntarios a fondos voluntarios de pensiones, en la medida en que estos comparten las finalidades de los fondos institucionales de pensiones y los beneficios por aportes a cuentas AFC.

En todo caso, se contemplan limitaciones adicionales a las excepciones para el retiro de esos fondos de las cuentas y fondos de pensiones, en tanto significan una de las herramientas principales de elusión. Así como se simplifican las normas que los regulan, en tanto existe multiplicidad de beneficios con un mismo propósito

## Propuesta de articulado

Deróguese los **Artículos 126-4 del Estatuto Tributario** y el **numeral 3 del Artículo 168 del Decreto 2513 del 30 de diciembre de 1987**. El Artículo 126-1 quedará de la siguiente manera:

Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, son deducibles las contribuciones que efectúen las entidades patrocinadoras o empleadoras, a los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y de cesantías. Los aportes del empleador a dichos fondos serán deducibles en la misma vigencia fiscal en que se realicen. Los aportes del empleador a los seguros privados de pensiones y a los fondos de pensiones voluntarias, serán deducibles hasta por tres mil ochocientas (3.800) UVT por empleado.

Los aportes voluntarios que haga el trabajador, el empleador, o los aportes del partícipe independiente a los seguros privados de pensiones, a los fondos de pensiones voluntarias y obligatorias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente y serán considerados como una renta exenta, no exceda del treinta por ciento (30%) del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso, y hasta un monto máximo de tres mil ochocientas (3.800) UVT por año.

Los retiros de aportes voluntarios, provenientes de ingresos que se excluyeron de retención en la fuente, que se efectúen a los seguros privados de pensiones y a los fondos de pensiones voluntarias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, o el pago de rendimientos o pensiones con cargo a tales fondos, implica que el trabajador pierda el beneficio y que se efectúe por parte del respectivo fondo o seguro, la retención inicialmente no realizada en el año de percepción del ingreso y realización del aporte según las normas vigentes en dicho momento, si el retiro del aporte o rendimiento, o el pago de la pensión, se produce sin el cumplimiento de las siguientes condiciones:

Que los aportes, rendimientos o pensiones, sean pagados con cargo a aportes que hayan permanecido por un período mínimo de diez (10) años, en los seguros privados de pensiones y los

fondos de pensiones voluntarias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, salvo en el caso del cumplimiento de los requisitos para acceder a la pensión de vejez o jubilación y en el caso de muerte o incapacidad que dé derecho a pensión, debidamente certificada de acuerdo con el régimen legal de la seguridad social.

Tampoco estarán sometidos a imposición los retiros de aportes voluntarios que se destinen a la adquisición de primera vivienda para uso o habitación exclusivamente, sea o no financiada por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, a través de créditos hipotecarios o leasing habitacional. En el evento en que la adquisición de vivienda se realice sin financiación, previamente al retiro, deberá acreditarse ante la entidad financiera, con copia de la escritura de compraventa, que los recursos se destinaron a dicha adquisición.

Se causa retención en la fuente sobre los rendimientos que generen los ahorros en los fondos o seguros de que trata este artículo, de acuerdo con las normas generales de retención en la fuente sobre rendimientos financieros, en el evento de que estos sean retirados sin el cumplimiento de las condiciones antes señaladas. Los aportes a título de cesantía, realizados por los partícipes independientes, serán deducibles de la renta hasta la suma de dos mil quinientas (2.500) UVT, sin que excedan de un doceavo del ingreso gravable del respectivo año.

**PARÁGRAFO 1o.** Las pensiones que se paguen habiendo cumplido con las condiciones señaladas en el presente artículo y los retiros, parciales o totales, de aportes y rendimientos, que cumplan dichas condiciones, mantienen la condición de rentas exentas y no deben ser incluidas en la declaración de renta del periodo en que se efectuó el retiro.

**PARÁGRAFO 2o.** Constituye renta líquida para el empleador, la recuperación de las cantidades concedidas en uno o varios años o períodos gravables, como deducción de la renta bruta por aportes voluntarios de este a los fondos o seguros de que trata el presente artículo, así como los rendimientos que se hayan obtenido, cuando no haya lugar al pago de pensiones a cargo de dichos fondos y se restituyan los recursos al empleador.

**PARÁGRAFO 3o.** Los aportes voluntarios que a 31 de diciembre de 2012 haya efectuado el trabajador, el empleador, o los aportes del partícipe independiente a los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987, a los seguros privados de pensiones y a los fondos privados de pensiones en general, no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente y serán considerados como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, hasta una suma que adicionada al valor de los aportes a las Cuentas de Ahorro para el Fomento de la Construcción (AFC) de que trataba el artículo 126-4 de este Estatuto y al valor de los aportes obligatorios del trabajador, de que trata el inciso segundo del presente artículo, no exceda del treinta por ciento (30%) del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso. El retiro de los aportes de que trata este párrafo, antes del período mínimo de cinco (5) años de permanencia, contados a partir de su fecha de consignación en los fondos o seguros enumerados en este párrafo, implica que el trabajador pierda el beneficio y se efectúe por parte del respectivo fondo o seguro la retención inicialmente no realizada en el año en que se percibió el ingreso y se realizó el aporte, salvo en el caso de muerte o incapacidad que dé derecho a pensión, debidamente certificada de acuerdo con el régimen legal de la seguridad social; o salvo cuando dichos recursos se destinen a la adquisición de vivienda sea o no financiada por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, a través de créditos hipotecarios o leasing habitacional. En el evento en que la adquisición de vivienda se realice sin financiación, previamente al retiro, deberá acreditarse ante la entidad financiera, con copia de la escritura de compraventa, que los recursos se destinaron a dicha adquisición.

Se causa retención en la fuente sobre los rendimientos que generen los ahorros en los fondos o seguros de que trata este párrafo, de acuerdo con las normas generales de retención en la fuente sobre rendimientos financieros, en el evento de que estos sean retirados sin el cumplimiento de los requisitos señalados en el presente párrafo.

Los retiros, parciales o totales, de aportes y rendimientos, que cumplan con el periodo de permanencia mínimo exigido o que se destinen para los fines autorizados en el presente artículo, mantienen la condición de rentas exentas y no deben ser incluidos en la declaración de renta del periodo en que se efectuó el retiro.

**PARÁGRAFO 4o.** Los retiros parciales o totales de los aportes voluntarios que incumplan con las condiciones previstas en los incisos 4o y 5o y el parágrafo 3o de este artículo, que no provinieron de recursos que se excluyeron de retención en la fuente al momento de efectuar el aporte y que se hayan utilizado para obtener beneficios o hayan sido declarados como renta exenta en la declaración del impuesto de renta y complementario del año del aporte, constituirán renta gravada en el año en que sean retirados. La respectiva sociedad administradora efectuará la retención en la fuente al momento del retiro a la tarifa del 7%. Lo previsto en este parágrafo sólo será aplicable respecto de los aportes efectuados a partir del 1o de enero de 2017.

#### **D. Establecimiento de criterios claros en la determinación de la Sede Efectiva de Administración.**

Ahora bien, para la determinación de las sociedades y entidades que se consideran residentes fiscales en el país y, por lo tanto, contribuyentes sobre sus rentas de fuente mundial, el Artículo 12-1 el E.T.<sup>5</sup> dispuso, aún en el caso de sociedades constituidas fuera del territorio

---

5 “Se consideran nacionales para efectos tributarios las sociedades y entidades que durante el respectivo año o periodo gravable **tengan su sede efectiva de administración en el territorio colombiano**. También se consideran nacionales para efectos tributarios las sociedades y entidades que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

1. Tener su domicilio principal en el territorio colombiano; o
2. Haber sido constituidas en Colombia, de acuerdo con las leyes vigentes en el país.

Parágrafo 1º. Para los efectos de este artículo se entenderá que la sede efectiva de administración de una sociedad o entidad **es el lugar en donde materialmente se toman las decisiones comerciales y de gestión decisivas y necesarias para llevar a cabo las actividades de la sociedad o entidad como un todo**. Para determinar la sede efectiva de administración deben tenerse en cuenta todos los hechos y circunstancias que resulten pertinentes, **en especial el relativo a los lugares donde los altos ejecutivos y administradores de la sociedad o entidad usualmente ejercen sus responsabilidades y se llevan a cabo las actividades diarias de la alta gerencia de la sociedad o entidad**.

Parágrafo 2º. **No se considerará que una sociedad o entidad es nacional por el simple hecho de que su junta directiva se reúna en el territorio colombiano**, o que entre sus accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares se encuentren personas naturales residentes en el país o a sociedades o entidades nacionales.

Parágrafo 3º. En los casos de fiscalización en los que se discuta la determinación del lugar de la sede de administración efectiva, la decisión acerca de dicha determinación será tomada por el Comité de Fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Parágrafo 4º. Salvo disposición expresa en contrario, las expresiones “sede efectiva de administración” y “sede de dirección efectiva” tendrán para efectos tributarios el mismo significado.

Parágrafo 5º. **No se entenderá que existe sede efectiva de administración en Colombia para las sociedades o entidades del exterior que hayan emitido bonos o acciones de cualquier tipo en la Bolsa de Valores de Colombia** y/o en una bolsa de reconocida idoneidad internacional, de acuerdo con resolución que expida la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Esta disposición aplica igualmente a las subordinadas - filiales o subsidiarias - de la sociedad o entidad que cumpla con el

nacional, estas podrán considerarse residentes en Colombia si su administración se realiza en el país, salvo en dos situaciones: i) que se trate de sociedades cuyas acciones o participaciones coticen en una bolsa de valores reconocida y, ii) cuando el 80% o más de sus ingresos sean de fuente extranjera en la jurisdicción de su constitución.

Sin embargo, la determinación del criterio de la administración de la sociedad a fin de establecer su SEA sigue siendo abstracto y genera situaciones problemáticas en tanto la descripción normativa habla por igual de la toma de decisiones clave y decisiones del día a día para el desarrollo del negocio.

Funciones que en la actualidad pueden ser tomadas en distintos lugares del mundo y llevarse de manera independiente e incluso simultánea en el caso de las más grandes corporaciones, estas dificultades se profundizan si se tiene en cuenta la posibilidad de que sean tomadas a través de llamadas o conferencias virtuales con personas que se encuentren en diferentes jurisdicciones.

En virtud de ello la SEA se convierte en un criterio que puede ser fácilmente evadido o capturado a conveniencia por los contribuyentes y sus asesores, es por ello que estimamos necesario definir con claridad los criterios que determinan que una sociedad tenga su SEA en Colombia.

---

supuesto a que se refiere el presente inciso, para lo cual la filial o subsidiaria deberá estar consolidada a nivel contable en los estados financieros consolidados de la sociedad o entidad emisora en Bolsa. Las entidades subordinadas a las cuales aplica este parágrafo podrán optar por recibir el tratamiento de sociedad nacional, siempre y cuando no estén en el supuesto mencionado en el parágrafo siguiente.

Parágrafo 6°. **No se entenderá que existe sede efectiva de administración en el territorio nacional para las sociedades o entidades del exterior cuyos ingresos de fuente de la jurisdicción donde esté constituida la sociedad o entidad del exterior sean iguales o superiores al ochenta por ciento (80%) de sus ingresos totales.** Para la determinación del porcentaje anterior, dentro de los ingresos totales generados en el exterior, no se tendrán en cuenta las rentas pasivas, tales como las provenientes de intereses o de regalías provenientes de la explotación de intangibles. Igualmente, se consideraran rentas pasivas los ingresos por concepto de dividendos o participaciones obtenidos directamente o por intermedio de filiales, cuando los mismos provengan de sociedades sobre las cuales se tenga una participación, bien sea directamente o por intermedio de sus subordinadas, igual o inferior al veinticinco por ciento (25%) del capital. Los ingresos a tener en cuenta serán los determinados conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados". (Negritas fuera de texto)



## **Propuesta de articulado**

Modifíquese el **Parágrafo 1º del Artículo 12-1 del E.T.** el cual reza de la siguiente manera:

**Parágrafo 1º.** Para los efectos de este artículo se entenderá que la sede efectiva de administración de una sociedad o entidad es el lugar en donde materialmente se toman las decisiones comerciales y de gestión necesarias para llevar a cabo las actividades de la sociedad o entidad como un todo en el día a día. Para determinar la sede efectiva de administración deben tenerse en cuenta todos los hechos y circunstancias que resulten pertinentes, en especial el relativo a los lugares donde los administradores de la sociedad o entidad usualmente ejercen sus responsabilidades y se llevan a cabo las actividades diarias de la sociedad o entidad.

## **E. Ajustes a la Cláusula anti abuso y al procedimiento para su aplicación**

El Artículo 869 del E.T. prevé una cláusula general anti-abuso (GAAR, por sus siglas en inglés) a través de la cual, puede la administración tributaria desconocer los actos que formalmente está realizando el contribuyente con el fin de otorgar los efectos tributarios que correspondan a su actuar sustancial. Lo anterior, como respuesta a los fenómenos que se han venido presentando a nivel mundial, consistentes en la captura o evasión de regímenes fiscales por parte de los contribuyentes a través de distorsiones en la calificación jurídica de sus actos, o incluso, en la forma en que se desarrollan las actividades de negocios acudiendo a enrevesados e innecesarios caminos para llevarlos a cabo.

Este mecanismo fue introducido por la Ley 1607 de 2012 y fue posteriormente modificado por la Ley 1819 de 2016 con el fin de reducir los obstáculos para su aplicación. No obstante, en la actualidad, la cláusula general anti-abuso de la legislación colombiana sigue teniendo una muy baja probabilidad de ser aplicada debido a dificultades en la determinación de sus supuestos dada la confusión terminológica de su reglamentación, así como por el dispendioso proceso que hay que seguir para que la administración pueda otorgar los efectos correspondientes a la re-caracterización que se pretende.

En consecuencia, proponemos algunos ajustes que pueden contribuir al continuo mejoramiento de esta herramienta, de manera que pueda existir mayor certeza jurídica de parte de los contribuyentes y mayor efectividad de parte de la administración. De igual forma, consideramos que debe extenderse el alcance de la cláusula a todos los actos artificiosos, aun cuando no sean jurídicos, que den lugar al abuso de las normas tributarias.

### **Propuesta de articulado**

**Los Artículos 869 y 869-1 del E.T. quedarán de la siguiente manera:**

**Artículo 869.** La Administración Tributaria podrá recharacterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones que constituya abuso en materia tributaria y, consecuentemente, desconocer sus efectos. En este sentido, podrá expedir los actos administrativos correspondientes en los cuales proponga y liquide los impuestos, intereses y sanciones respectivos.

Una operación o serie de operaciones constituirá abuso en materia tributaria cuando involucre el uso o la implementación de uno o varios actos o negocios artificiosos, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario, independientemente de cualquier intención subjetiva adicional.

**Parágrafo 1º.** Se entiende por recharacterizar o reconfigurar, la potestad con que cuenta la Administración Tributaria para determinar la verdadera naturaleza forma o particularidades de una operación o serie de operaciones, distinta a la que el obligado tributario pretende presentar, y que conlleva a diferentes consecuencias tributarias.

**Parágrafo 2º.** Se entenderá que un acto o negocio jurídico es artificioso y por tanto carece de propósito económico y/o comercial, cuando se evidencie, entre otras circunstancias, que:

1. El acto o negocio jurídico se ejecuta de una manera que, en términos económicos y/o comerciales, no es razonable.

2. El acto o negocio jurídico da lugar a un elevado beneficio fiscal que no se refleja en los riesgos económicos o empresariales asumidos por el obligado tributario.
3. La celebración de un acto o negocio jurídico estructuralmente correcto es aparente, ya que su contenido oculta la verdadera voluntad de las partes.
4. Cuando se cumplan alguno de los criterios señalados en el artículo 312 de este Estatuto.

**PARÁGRAFO 3o.** Se entiende por provecho tributario la alteración, desfiguración o modificación de los efectos tributarios que, de otra manera, se generarían en cabeza de uno o más obligados tributarios o beneficiarios efectivos, tales como la eliminación, reducción o diferimiento del tributo, el incremento del saldo a favor o de las pérdidas fiscales y la extensión de beneficios o exenciones tributarias.

**Artículo 869-1.** El funcionario competente que, dentro del término de firmeza de la declaración, evidencie que una operación o serie de operaciones puede constituir abuso en materia tributaria, en los términos del [artículo 869](#), deberá así expresarlo en la actuación administrativa de fiscalización o liquidación que se adelante en contra del contribuyente conforme a las reglas de este Estatuto, explicando las razones en las que se basa, sustentadas si quiera en prueba sumaria.

Una vez notificado el requerimiento especial, el emplazamiento previo por no declarar o el pliego de cargos, se deberá seguir el trámite respectivo, según el caso, determinado en este Estatuto. En el requerimiento especial, emplazamiento o pliego se propondrá una recharacterización o reconfiguración de la operación o serie de operaciones que constituyan abuso en materia tributaria, de acuerdo con el acervo probatorio recaudado, así como cualquier otra modificación de la declaración privada, sin perjuicio de las demás modificaciones a la declaración tributaria a que haya lugar.

**PARÁGRAFO 1o.** La motivación de que trata este artículo deberá contener la descripción de los hechos, actos u omisiones que constituyen la conducta abusiva, las pruebas en que

se funda la Administración Tributaria respecto de tales hechos, actos u omisiones y la referencia expresa a la valoración de las pruebas que haya presentado el contribuyente para desvirtuar la conducta abusiva. Para todos los efectos del presente artículo, se dará plena y cabal aplicación a las disposiciones y principios en materia procedimental y probatoria pertinentes.

**PARÁGRAFO 2o.** La actuación de que trata el presente artículo tiene como propósito la reconfiguración o recharacterización de una operación o serie de operaciones que constituyan o puedan constituir abuso en materia tributaria.

Adiciónese el **Artículo 869-4** al Estatuto Tributario Nacional, quedará de la siguiente manera:

A efectos de la aplicación del Artículo 869 de este Estatuto, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

1. **Abuso en materia tributaria:** constituyen abuso en materia tributaria las conductas a través de las cuales se apliquen normas tributarias en contra de su propósito o finalidad, haciendo uso de una interpretación indebida o claramente contraria al funcionamiento del sistema tributario, como en el caso de las conductas elusivas. También son abusivas las conductas a través de las cuales, los contribuyentes incurran en actos o series de actos que pese a cumplir formalmente la ley, carezcan de un propósito económico válido y, que en caso de no existir un beneficio o provecho tributario, no se habrían llevado a cabo.  
De igual manera constituirán abuso las conductas que busquen encubrir la real naturaleza de las operaciones o actuaciones, tales como la simulación o el fraude fiscal.
2. **Evasión:** La evasión tributaria o fiscal es la acción u omisión por medio de la cual el contribuyente evita el cumplimiento de la obligación tributaria. Sumado a lo anterior, es preciso reconocer que la evasión siempre carece de un propósito económico o comercial, ya que su único fin es obtener un provecho tributario.

Por ende, ni siquiera existe un propósito comercial aparente que deba ser refutado por intermedio de la cláusula general antiabuso.

3. Elusión: La elusión tributaria o fiscal es la conducta por medio de la cual el contribuyente evita o captura la aplicación de las normas tributarias, en desconocimiento de aquellas respectivas para la operación que sustancialmente desarrolla. Por lo anterior, se entenderá que una operación o serie de operaciones es elusiva, cuando formalmente cumpla con la literalidad de la norma, pero sea posible demostrar que existe un incumplimiento sustancial.
4. Simulación: para efectos de determinar cuándo existe simulación, deberá remitirse a la regulación comercial en la materia.

## — Apéndice técnico

Este apéndice se incluye con el fin de ser completamente transparentes en cuanto a nuestros cálculos y sus limitaciones. En la medida de lo posible, nos basamos en fuentes, datos y proyecciones oficiales para evitar que cualquier diferencia en las proyecciones se deba a discrepancias metodológicas.

## **Impuesto a la renta de las personas naturales**

Las proyecciones de recaudo de las modificaciones al impuesto a la renta de las personas naturales se hacen con base en datos obtenidos de la DIAN por la senadora Angélica Lozano a través de un derecho de petición<sup>6</sup>. Estos datos organizan por percentiles de ingresos brutos a todos los declarantes de renta registrados por la DIAN, y para cada percentil proveen el valor promedio de las variables correspondientes a cada una de las casillas de

---

<sup>6</sup> Los datos se pueden descargar aquí: <https://bit.ly/2RigzMw>. El derecho de petición que los describe se puede descargar aquí: <https://bit.ly/3fmkiAE>

la declaración de renta del año gravable 2017<sup>7</sup>. La base gravable a la cual se le aplican las tarifas marginales descritas más arriba corresponde a la suma de los ingresos brutos de todas las cédulas, menos los costos, gastos, devoluciones y rebajas pertinentes. Es decir, si (x) es la casilla x de la declaración de renta del año gravable 2017, la base gravable B es

$$B=[(32)+(38)+(43)+(54)+(67)+(70)+(71)+(72)+(77)] - [(45)+(55)+(57)+(78)]$$

Al impuesto resultante se le descuentan (se le restan) los impuestos pagados en el exterior T, donde  $T=(89)+(95)$ , con lo que se obtiene el impuesto a cargo.

La proyección de recaudo se obtiene de multiplicar el impuesto a cargo resultante para cada fila por el número de observaciones en su respectivo percentil. Este se puede comparar con el impuesto a cargo realmente recaudado para el año gravable 2017, y se obtiene una diferencia de 11,05 billones de pesos. Esta cifra se multiplica por la tasa de crecimiento del PIB nominal entre 2017 y 2019<sup>8</sup>; al resultado se le resta el aumento en recaudo proyectado por la reforma tributaria del 2019<sup>9</sup>, y esa diferencia se multiplica por la tasa de crecimiento del PIB nominal entre 2019 y 2020, resultado que, por último, se multiplica por la tasa de crecimiento del PIB nominal proyectada para 2021<sup>10</sup>, obteniendo un recaudo proyectado de 11,05 billones de pesos en 2022, o 1,03 puntos porcentuales del PIB proyectado de 2022. La hoja de Excel donde se hacen estos cálculos se puede descargar en este enlace: <https://bit.ly/3yk06rt>

---

7 La declaración de renta del año gravable 2017 se puede descargar aquí: <https://bit.ly/33PnJds>

8 Todos los valores del PIB en precios corrientes tomados de <https://www.banrep.gov.co/es/estadisticas/producto-interno-bruto-pib>

9 Fuente: presentación del Ministerio de Hacienda al Congreso de la República, disponible aquí: <https://bit.ly/3wcvV3J>.

10 El PIB proyectado de 2022 en precios corrientes se obtiene aplicándole al PIB de 2020 la tasa de crecimiento real del PIB y la inflación proyectada por el Grupo Bancolombia, obtenida de <https://www.grupobancolombia.com/wps/portal/empresas/capital-inteligente/actualidad-economica-sectorial/proyecciones-economicas-colombia-2021-2025>

En la Tabla 2 del documento se presenta una comparación, para distintos niveles de ingreso, entre a) la tasa efectiva de tributación actual, b) las tasas efectivas de tributación propuestas por el Gobierno en la Ley de solidaridad sostenible para el 2022 y el 2023, y c) la tasa efectiva de tributación propuesta por nosotros. Esta tabla se construye aplicando la normatividad vigente y las propuestas a los distintos niveles de ingresos. Algunas cosas al tener en cuenta durante la realización de estos cálculos incluyen la clasificación del 25% o más del ingreso como renta exenta bajo la normatividad actual, al igual que el tratamiento tributario de los contribuyentes con dependientes a cargo, los aportes a pensiones, salud, las cesantías, los intereses de cesantías, etc. Si bien todo esto se define en el articulado propuesto, es útil comparar el resultado de cada una de las propuestas con la normatividad vigente con ejemplos concretos, para lo cual se puede consultar la hoja de Excel en la que se realizaron los cálculos de la Tabla 2, la cual se puede descargar aquí: <https://bit.ly/3ftBtQL>

## **Impuesto a la renta de las empresas**

Las proyecciones de cambios en el recaudo provenientes de las modificaciones al impuesto a la renta de las empresas se toman del Ministerio de Hacienda. Nuestra propuesta consiste en adoptar las modificaciones propuestas en el retirado proyecto de ley – la Ley de solidaridad sostenible – con algunos cambios. Nuestra propuesta es adoptar dichos cambios sin la sobretasa temporal de tres puntos porcentuales a las empresas que dejaría de estar en efecto, eliminar las tarifas especiales de las que gozan distintos sectores de la industria, y eliminar en su totalidad el descuento del ICA. Los cálculos se presentan como porcentaje del PIB una vez vigentes todos los cambios, y se expresan en billones de pesos de 2022.

En la página 288 del proyecto de ley<sup>11</sup>, cuadro 22, están las proyecciones de recaudo desglosadas por impuesto como porcentaje del PIB. A partir del año 2023, habiendo ya expirado los tres puntos porcentuales de sobretasa del impuesto de renta a las empresas, el cambio neto en el recaudo es un aumento de 0,2 puntos porcentuales del PIB: una reducción de 0,1 puntos porcentuales por hacer que el IVA de bienes de capital se empiece a descontar del IVA en vez de descontarse del impuesto de renta (como ocurre ahora), y

---

11 Puede consultarse aquí: <https://bit.ly/3tVatyD>

un aumento de 0,3 puntos porcentuales por la eliminación de distintas rentas exentas. Así, nuestra propuesta recaudaría 0,2 puntos porcentuales del PIB más el recaudo de eliminar las tarifas especiales.

Las estimaciones disponibles del recaudo de las tarifas especiales provienen del informe de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios. En la página 114 de la versión en español de dicho informe<sup>12</sup> se encuentran dichas estimaciones, con un valor total de 658 mil millones de pesos, es decir, 0,062 puntos porcentuales del PIB.

El costo del descuento del ICA fue estimado por el Ministerio de Hacienda en la exposición de motivos de la reforma tributaria de 2019 (página 80, Tabla 5)<sup>13</sup>, como equivalente a 0,5 puntos porcentuales del PIB.

Es decir, nuestra propuesta recaudaría 0,762 puntos porcentuales del PIB por cuenta de las modificaciones propuestas al impuesto a la renta de las empresas. Como porcentaje del PIB proyectado para 2022, esto equivale a 8,2 billones de pesos del año en cuestión.

---

12 Puede consultarse aquí: <https://bit.ly/3uXF0x7>

13 Puede consultarse aquí: <https://bit.ly/3eREFX4n>





**Observatorio fiscal**  
de la Pontificia Universidad Javeriana



DEPARTAMENTO DE  
DERECHO FISCAL



Facultad de  
Jurisprudencia



El contenido de este documento está bajo una Licencia Creative Commons Atribución-CompartirIgual 4.0 Internacional.

**(CC BY - SA 4.0).**

Para ver una copia de esta licencia, visite:

» <http://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/>

Los resultados y opiniones contenidas en este documento son de responsabilidad exclusiva de los autores y no representa la visión ni comprometen todas las organizaciones miembros de la Red de Trabajo Fiscal. Los autores: Luis Carlos Reyes, Andrés Esteban Ordóñez y Lina María Ortiz.