

**IMPACTO DE LA PROVISIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LOS  
RESULTADOS ECONÓMICOS DEL SECTOR MANUFACTURERO Y MINERO EN  
COLOMBIA**

**AUTORES:**

**CRISTIAN ANDRÉS CARDONA FERNÁNDEZ**

**FRANCISCO ANTONIO PÉREZ FIGUEROA**

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR**

**CARTAGENA DE INDIAS**

**2014**

**[cristiancardonaf@hotmail.com](mailto:cristiancardonaf@hotmail.com)**

**[franciscopefi@hotmail.com](mailto:franciscopefi@hotmail.com)**

**[arnoldcabarcas@hotmail.com](mailto:arnoldcabarcas@hotmail.com)**

**Agradecimientos al profesor Arnold Cabarcas (Coautor de la tesis y profesor de la universidad), por facilitarnos material y prestarnos tiempo de asesoría para el trabajo.**

## Tabla de contenido

<b>1.</b>	<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>3</b>
<b>2.</b>	<b>PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA Y TEMA CENTRAL .....</b>	<b>4</b>
<b>3.</b>	<b>OBJETIVOS .....</b>	<b>6</b>
3.1.	<b>OBJETIVOS GENERALES.....</b>	<b>6</b>
3.2.	<b>OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....</b>	<b>6</b>
<b>4.</b>	<b>RESUMEN .....</b>	<b>7</b>
<b>5.</b>	<b>SUMMARY .....</b>	<b>7</b>
<b>6.</b>	<b>GENERALIDADES DEL SECTOR MINERO.....</b>	<b>8</b>
6.1.	<b>SECTOR MINERO A NIVEL NACIONAL.....</b>	<b>10</b>
<b>7.</b>	<b>GENERALIDADES DEL SECTOR INDUSTRIAL .....</b>	<b>11</b>
<b>8.</b>	<b>GENERALIDADES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....</b>	<b>12</b>
<b>9.</b>	<b>REQUISITOS DE LOS COSTOS Y DEDUCCIONES A NIVEL GENERAL .....</b>	<b>14</b>
<b>10.</b>	<b>COSTOS Y DEDUCCIONES CON CONDICIONES ESPECIALES.....</b>	<b>16</b>
10.1.	<b>DEDUCCIONES POR SALARIOS:.....</b>	<b>16</b>
10.2.	<b>DEDUCCIONES DE PAGOS O ABONOS:.....</b>	<b>17</b>
10.3.	<b>DEDUCCIONES DE GRAVÁMENES, IMPUESTOS E INTERESES: .....</b>	<b>19</b>
10.4.	<b>DEDUCCIONES POR DONACIONES E INVERSIONES:.....</b>	<b>20</b>
10.5.	<b>DEDUCCIÓN POR DEPRECIACIÓN .....</b>	<b>23</b>
10.6.	<b>DEDUCCIONES POR PÉRDIDAS Y RELACIONADOS:.....</b>	<b>23</b>
10.7.	<b>OTRAS DEDUCCIONES.....</b>	<b>24</b>
<b>11.</b>	<b>RENTAS EXENTAS.....</b>	<b>25</b>
<b>12.</b>	<b>BENEFICIOS ESPECÍFICOS DEL SECTOR MINERO .....</b>	<b>26</b>
<b>13.</b>	<b>CALCULO DE IMPACTO FINANCIERO EN SECTOR MINERO .....</b>	<b>27</b>
<b>14.</b>	<b>CALCULO DEL IMPACTO EN EL SECTOR MANUFACTURERO .....</b>	<b>28</b>
<b>15.</b>	<b>SUPUESTOS DE LA INVESTIGACIÓN .....</b>	<b>29</b>
<b>16.</b>	<b>CONCLUSIONES .....</b>	<b>29</b>
<b>17.</b>	<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>30</b>
17.1.	<b>DE LOS REQUISITOS GENERALES DE LOS COSTOS Y DEDUCCIONES .....</b>	<b>30</b>
17.2.	<b>DE LOS COSTOS, LAS DEDUCCIONES Y LOS DESCUENTOS A NIVEL GENERAL .....</b>	<b>31</b>
<b>18.</b>	<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	<b>33</b>

## **1. Introducción**

Para el desarrollo de los objetivos, escogimos los sectores que generan mayores impuestos en Colombia, los cuales son; el sector minero y el sector industrial o manufacturero. El sector minero cuenta con una participación del 41,06% del impuesto de renta y complementario total nacional, seguido del sector manufacturero con una participación del 11,61% abarcando entre los dos un porcentaje superior al 50% de la contribución total según los datos de recaudo de la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales).

En el sector minero se encuentran conglomeradas todas las actividades relacionadas con la explotación de hidrocarburos, gases minerales y similares. Es uno de los principales sectores de Colombia, puesto que está entre los que generan principal interés de inversión extranjera y a su vez está entre los que más exportan. Por otra parte, el sector industrial es aquel que se encarga de transformar los insumos y materias primas en productos terminados para poder ser comercializados o vendidos. Por su gran extensión y diversidad, el sector manufacturero abarca una gran participación en el PIB nacional al igual que en el recaudo total del impuesto de renta.

Por lo anterior, podemos pensar que para proyectar el tributo de estos sectores, es necesario tener; aparte de las cifras históricas y de unas tendencias porcentuales, una compilación de las principales variables que hacen que la utilidad contable y la base gravable fiscal fluctúen. A continuación, expondremos los resultados del estudio del impacto de calcular el impuesto con tasas nominales, con una previa compilación de las partidas responsables de los cambios entre la renta o base gravable fiscal y la utilidad contable y por último se harán las conclusiones y recomendaciones de lo investigado.

## 2. Planteamiento del problema y tema central

Para garantizar su óptimo desempeño y sostenibilidad a futuro, las empresas deben monitorear y controlar todos los factores que afectan sus finanzas. Esto comprende entre otros, todos los procesos de obtención, gestión y administración del dinero, bienes o capital de la empresa, siempre con miras a la creación de valor. Siguiendo esta línea, se induce que la tributación debe ser un componente importante para mantener dicha política, ya que además de ser una erogación para la empresa, esta podría aumentar considerablemente, por causa de su desconocimiento o mala administración.

El control de los impuestos requiere de planeación tributaria, y esta a su vez demanda un alto conocimiento en normas fiscales, experiencia, actualización y lectura constante, ya que el cambiante esquema impositivo de nuestro país así lo exige. En el caso del impuesto sobre la renta, que se calcula actualmente aplicando la tarifa del 25% a la renta líquida gravable obtenida por el ente económico para el caso de las personas jurídicas, es primordial la planeación, la cual trata al máximo que las erogaciones contables sea aceptadas fiscalmente y aprovecha todos los beneficios fiscales a su alcance, conforme a la normatividad vigente, con el fin de liquidarlos con la mayor exactitud y transparencia posible. Porque de no hacerlo conforme a la ley, puede acarrear sanciones.

La planeación no solo consiste en ajustar la información contable al reglamento tributario. Además de poder evitar penalizaciones y de pronosticar la carga impositiva, dicho proceso debe igualmente permitir detectar aquellos conceptos que puedan restarle valor a la base gravable para el cálculo del impuesto o que se puedan descontar directamente del mismo (descuentos tributarios). Es decir, que se pueda reducir el valor a pagar sin exceder el linde legal. Concretamente, la planeación con conocimiento también pretende disminuir en la mayor medida posible, el impacto de los impuestos en los entes económicos.

Actualmente existe un gran problema a nivel financiero, la tarifa utilizada para realizar proyecciones y provisiones contables es diferente de la tasa real de tributación, ya que hay muchas variables que hacen que esta fluctúe entre sectores y subsectores económicos, e incluso entre las mismas empresas que los componen. A pesar de que la tarifa nominal es igual para todas las personas jurídicas del régimen ordinario, es la diferencia entre la utilidad contable y la renta líquida gravable la que eleva o disminuye la tasa efectiva.

La diferencia entre la información contable y fiscal radica en que la primera proviene en un Estado de Resultados, el cual se somete a una normatividad fiscal que establece cuales de esas cifras son aceptadas en su totalidad o en un porcentaje determinado en lo tributario, de esta forma se eleva la renta líquida gravable. Paralelo a ello, esta normatividad también permite la inclusión de partidas fiscales que no se encuentran en la contabilidad, que su efecto es disminuir la renta líquida gravable.

Por la importancia de lo anterior y para el cumplimiento de los propósitos de la investigación:

- Es necesario apoyarnos en toda la reglamentación fiscal vigente del impuesto sobre la renta, recopilar los conceptos más destacables causantes de las diferencias entre la utilidad contable y la renta líquida gravable a nivel general y particular de los sectores analizados. Para con ello, facilitar la predicción y planificación del valor a tributar de una empresa minera o manufacturera y proveer la mayor cantidad de herramientas para la depuración y preparación de la información y la disminución legal del impuesto a cargo;
- Se determina con base en la tasa promedio de tributación de los sectores minero y manufacturero en Colombia, la tasa efectiva global, que es el porcentaje más acertado para pronosticar el valor del tributo a pagar por las empresas que los conforman. Es decir, un porcentaje que compensa los cambios que probablemente puedan presentarse en la conciliación fiscal;
- Para cuantificar el impacto financiero, se analiza la tasa nominal y la tasa efectiva obtenida y los mayores o menores valores del impuesto a cargo, teniendo en cuenta que los sectores minero y manufacturero, según las cifras de recaudo de la DIAN, contribuyen conjuntamente aproximadamente con un poco más de la mitad del recaudo total. En consecuencia, cualquier punto porcentual en las tasas de tributación puede reflejarse en grandes valores monetarios;
- Y, por ultimo establecer las conclusiones del estudio, creando una serie de recomendaciones que permitan a todos los estudiosos del tema, la adecuada gestión tributaria del impuesto sobre la renta y la minimización del valor a cargo.

### **3. Objetivos**

#### **3.1. Objetivos Generales**

1. Estudiar el funcionamiento, beneficios y obligaciones en materia tributaria de los sectores minero y manufacturero.
2. Reforzar los conocimientos en tributaria aprendidos a lo largo de la carrera.
3. Entender y aplicar los conceptos, beneficios, requisitos y limitaciones de los costos y las deducciones de nuestro sistema impositivo.

#### **3.2. Objetivos Específicos**

1. Compilar y detallar las generalidades de los sectores estudiados y las partidas más importantes que hacen que la renta líquida gravable varíe con respecto a la utilidad contable.
2. Calcular la tasa efectiva del impuesto declarado por las empresas del sector minero y manufacturero, con el fin de ajustar o corroborar la exactitud de la tasa de provisión de impuesto de renta actual.
3. Desarrollar un procedimiento práctico de chequeo, con el fin de facilitar y dinamizar la proyección tributaria.
4. Medir el impacto de las tasas efectivas de tributación en los resultados financieros de los entes económicos pertenecientes al sector minero y manufacturero.

#### **4. Resumen**

El tema a tratar es el impacto del impuesto sobre la renta en los sectores minero y manufacturero de la economía colombiana. Con base en ello, se planteó un problema y se crearon objetivos para el desarrollo del trabajo.

Se analizaron las generalidades de los sectores minero y manufacturero, luego se estudió todo lo concerniente al impuesto de renta, sus características, los costos y deducciones que disminuyen la renta líquida gravable y los requisitos específicos y generales necesarios para que estos procedan.

Para el estudio se tomaron estados de resultados de los sectores económicos de la Superintendencia de Sociedades y se halló la tasa efectiva del impuesto de renta para realizar comparaciones con la tasa nominal y así calcular el impacto económico en dichos sectores y llevar la culminación del trabajo con las conclusiones y recomendaciones pertinentes.

#### **5. Summary**

The issue to address is the impact of income tax in the mining and manufacturing sectors of the Colombian economy. Based on this, a problem arose and objectives for the development of jobs were created.

An overview of the mining and manufacturing sectors analyzed, then, everything related to the income tax, their characteristics, costs and deductions that reduce taxable net income and general and specific requirements for those operators are studied.

For the study statements for the economic sectors of the Superintendencia de Sociedades were taken and the effective income tax rate was found to compare with the nominal rate and to calculate the economic impact in those areas and bring the culmination of work with conclusions and recommendations.

## 6. Generalidades del sector minero

La minería es la obtención selectiva de los minerales de la corteza terrestre (suelo o subsuelo). Este término también es utilizado para referirse a la actividad económica primaria relacionada con la extracción de elementos de los cuales se puede obtener rentabilidad.

*“Un mineral es un sólido inorgánico natural que tiene una composición química definida y estructura cristalina. Para que una sustancia sea un mineral, debe tener las cinco características siguientes:*

- *Un mineral aparece naturalmente en la tierra.*
- *Un mineral debe ser inorgánico, y no provenir de cosas vivas o de restos de estas.*
- *Un mineral debe ser siempre sólido.*
- *Un mineral tiene una composición química definida.*
- *Los tomos de un mineral están dispuestos por un patrón que se repite una y otra vez. (Los tomos son la base de la materia).”<sup>1</sup>*

Colombia posee una amplia variedad de minerales explotables, entre los cuales se encuentran:

- Carbón: en el cual Colombia está entre los 10 países de mayor explotación.
- Metales y piedras preciosas: tales como oro, plata, platino y esmeraldas.
- Minerales metálicos: tales como el níquel, cobre, hierro, manganeso, plomo, zinc y titanio.
- Minerales no metálicos: tales como sal terrestre, sal marina, gravas, arenas, arcilla, caliza, azufre, barita, bentonita, feldespato, fluorita, asbesto, magnesita, falco, yeso, roca fosfórica y rocas ornamentales.

La minería se lleva a cabo mediante un proceso compuesto por varias etapas:

- **Prospección:** es el proceso mediante el que se determinan si existen minerales en una zona determinada. Para llevar a cabo este proceso no necesita poseer el título minero, pero se requiere autorización del dueño del territorio que se estudia, o en casos en los que no posean dueño hablar directamente con el alcalde del municipio.
- **Exploración:** durante esta etapa se busca reafirmar la existencia y la clase de minerales presentes en la zona, la ubicación, cantidad, calidad, posibilidades de extracción y medición del impacto ambiental y social de explotarlo.
- **Construcción y montaje:** es la etapa en la que se prepara toda la infraestructura necesaria para la explotación.
- **Explotación:** durante esta etapa se extraen los minerales encontrados, para ser vendidos o utilizados.

---

<sup>1</sup> *La Dinámica de la tierra.* (1994). New Jersey: Prentice Hall.

- Beneficio o transformación: durante esta etapa, el mineral extraído se prepara para su venta o utilización según sea el caso.
- Cierre y abandono de la mina: en esta etapa se retiran los equipos utilizados para la explotación, se restauran las excavaciones mineras de la zona, y se mitigan sus impactos naturales en el caso que los hubiese.

El proceso de explotación de minerales se puede llevar a cabo mediante dos métodos:

- Minería a cielo abierto: cuando la excavación se realiza al aire libre. Útil para cuando los minerales se encuentran a poca profundidad de la superficie terrestre.
- Minería subterránea: esta se lleva a cabo por medio de túneles que conducen a la zona a explotar, y es necesaria cuando el yacimiento mineral se encuentra bajo una montaña o a grandes profundidades de la superficie terrestre.

Los recursos minerales que yacen en el suelo o subsuelo de cualquier zona del territorio colombiano son propiedad del Estado, por lo que este debe velar que sean utilizados para beneficio de todos los residentes. Aun cuando sea el dueño del lote o de la tierra en la que yacen minerales explotables el que tenga la intención de explotarlos, debe solicitar un contrato de concesión minera que lo autorice.

Los contratos de concesión minera establecidos por la ley 20 de 1969, son celebrados entre; cualquier persona natural o jurídica que figura como concesionario, que es quien adquiere los derechos y obligaciones para explotar la zona minera y el Estado como concedente, que es quien concede el derecho a explotar. El contrato cuenta con las etapas de exploración, construcción y montaje y explotación, tiene una duración de 30 años y a su vez, puede ser prorrogado.

*Entre las obligaciones del concesionario, podemos destacar las siguientes:*

- *El concesionario deberá constituir una póliza de garantía que ampare el cumplimiento de las obligaciones mineras y ambientales, el pago de las multas y la caducidad del contrato, y mantenerla vigente durante el termino de duración de este y tres años más.*
- *Pagar el canon superficiario durante las etapas de exploración y, construcción y montaje.*
- *Pagar regalías durante la etapa de explotación.*
- *Una vez finalizada la etapa de exploración, presentar para la aprobación de la autoridad minera (Agencia Nacional de Minería), el programa de trabajos y obras (PTO) a desarrollar durante las etapas de construcción y montaje y explotación.*
- *Adelantar las labores de exploración según lo establecido en las guías minero-ambientales.*

- *Obtener la licencia ambiental requerida para dar inicio a las etapas de construcción y montaje y, explotación.*<sup>2</sup>

Las regalías mencionadas en una de las obligaciones descritas anteriormente, son los pagos que deben realizar los concesionarios como contraprestación por la extracción de los minerales. La tarifa de estas regalías varía según el tipo de mineral que se extrae. Los niveles de las regalías son los siguientes:

- Oro: 4,0%
- Oro de aluvión en contratos de concesión: 6,0%
- Níquel: 12,0%
- Plata: 4,0%
- Platino: 5,0%
- Carbón: en explotaciones menores a 3 millones de toneladas: 5% y en explotaciones mayores a 3 millones de tonelada. 10,0%
- Minerales metálicos: 5,0%
- Minerales no metálicos: 3,0%
- Sal: 10,0%
- Petróleo: depende de la producción y el precio internacional
- Gas natural: depende del sitio y hay fórmula de reajuste para el gas de la Guajira
- Hierro: 5,0%
- Cobre: 5,0%

*“A parte de las regalías, también se paga el canon superficiario durante las etapas de exploración y, construcción y montaje, y por las áreas que durante la exploración sean utilizadas para exploraciones adicionales.”*<sup>3</sup>

### 6.1. Sector minero a nivel nacional

RANKIN MUNDIAL EN PRODUCCION	PRODUCTO	PORCENTAJE DE LA PRODUCCION MUNDIAL
10	CARBON	2,00%
7	NIQUEL	4,83%
20	ORO	0,87%
1	ESMERALDA	55,00%

*Fuente: Diapositivas de “El Sector Minero en Colombia” del Ministerio de Minas y Energía*

*Tabla 1*

En el cuadro anterior podemos observar, que en esmeraldas tenemos el porcentaje más alto de producción a nivel mundial y también que en el resto de minerales nos mantenemos en puestos

<sup>2</sup> ABC Minero del Ministerio de Minas y Energía

<sup>3</sup> ABC Minero del Ministerio de Minas y Energía

importantes de este ranking, lo que nos da una clara demostración de fortaleza e importancia de este sector.

## **7. Generalidades del sector industrial**

La manufactura es aquella actividad económica que convierte la materia prima en productos terminados o manufacturados para que puedan ser comercializados, consumidos o usados. El sector manufacturero se encarga de la transformación industrial de mercancías y recursos naturales utilizados para la producción de otros bienes o para el comercio.

Actualmente el sector manufacturero o industrial está conformado por 24 subsectores económicos dentro de los cuales encontramos:

1. Manufactura de cuero diferente al calzado.
2. Fabricación de bebidas.
3. Editorial e impresión sin incluir publicaciones periódicas.
4. Fabricación de maquinaria y equipo.
5. Fabricación de otros medios de transporte.
6. Fabricación de otros productos con materiales textiles.
7. Fabricación de papel, cartón y derivados.
8. Fabricación de prendas de vestir.
9. Fabricación de productos de cemento, hormigón, yeso y cal.
10. Fabricación de productos minerales no metálicos.
11. Fabricación de telas y actividades relacionadas.
12. Fabricación de vehículos automotores y sus autopartes.
13. Fabricación de vidrio y productos de vidrio.
14. Industria metalmecánica derivada.
15. Industria metálica básica.
16. Manufactura de calzado y productos similares.
17. Otras industrias manufactureras.
18. Preparación de madera y elaboración de productos de madera.
19. Fabricación de productos alimenticios.
20. Fabricación de productos de caucho.

21. Fabricación de productos plásticos.
22. Productos químicos.
23. Publicaciones periódicas.
24. Fabricación de tabaco.

De acuerdo a la contribución que hicieron a la industria en el periodo enero – junio del 2014 los cinco subsectores que más aportaron fueron:

- ❖ Fabricación de carrocerías para automotores con un 38.3%
- ❖ Ingenios, refinerías de azúcar y trapiches con un 26%
- ❖ Otros tipos de equipo de transporte con un 7,5%
- ❖ Industria de bebidas con un 6.6%
- ❖ Otros productos alimenticios con un 6.6%

Por otra parte hay subsectores que impactaron negativamente en el crecimiento del sector industrial para el mismo periodo, entre los 5 que menos aportaron al crecimiento encontramos:

- ❖ Productos de caucho con un -24.9%
- ❖ Productos de la transformación de la madera con un -23.2
- ❖ Fabricación de productos de refinación de petróleo con un -11.8%
- ❖ Edición, impresión y servicios relacionados con un -8.4%
- ❖ Fabricación de maquinaria y aparatos de uso general con un - 8.4%

## **8. Generalidades del impuesto sobre la renta**

*“El impuesto de renta es un impuesto directo, que recae sobre los contribuyentes individualmente considerados y grava a quienes en la ley están previstos como sujetos pasivos que hayan percibido ingresos susceptibles de producir un incremento neto en el patrimonio.”<sup>4</sup>*

El impuesto sobre la renta y su complementario se consideran un solo tributo y comprende el impuesto y el complementario de ganancias ocasionales.

Las ganancias ocasionales son todos los ingresos que se originan de actividades esporádicas o extraordinarias, diferentes a las actividades regulares del contribuyente, susceptibles a incrementar el patrimonio de este y que además la ley expresamente las haya catalogado como tal.

Los obligados a declarar y pagar este impuesto son llamados contribuyentes. Dichos contribuyentes son todas las personas naturales, jurídicas y asimiladas, que ejercen el hecho

---

<sup>4</sup> Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), Cartilla instructiva para obligados a declarar con el formulario 110.

generador de la obligación sustancial, a excepción de los expresamente considerados por la ley como no contribuyentes.

Dentro de los regímenes de tributación de los contribuyentes, encontramos:

- Régimen general u ordinario: a este régimen pertenecen todos los contribuyentes, salvo aquellos que sean del régimen especial de tributación.
- Régimen Especial<sup>5</sup>:

Las personas Jurídicas sin animo de lucro siempre y cuando:

- Se dediquen a la captacion y colocacion de recursos financieros. Y;
- Esten vigiladas por la Superintendencia Financiera.

Las Cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior, asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo y confederaciones cooperativas, siempre y cuando:

- Se encuentren vigiladas por alguna superintendencia.
- Si distribuyan sus excedentes; un 20% minimo para crear reserva de proteccion de aportes, otro 20% para fondos de educacion y un 10% para fondos de solidaridad.

Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin animo de lucro, siempre y cuando:

- El objeto social principal y los recursos se destinen a actividad de salud, deporte, educacion formal y cultural, investigacion cientifica y tecnologica o ecologica, proteccion ambiental, o programas de desarrollo social;
- Que las actividades anteriores sean de interes general; Y
- Que sus excedentes sean reinvertidos totalmente en dicha actividad.

*Cuadro 1*

<sup>5</sup>Artículo 19 del Estatuto Tributario y Ley 79 de 1988

## 9. Requisitos de los costos y deducciones a nivel general

En armonía con el artículo 107 del Estatuto Tributario:



Cuadro 2

Segun los artículos 177 y 632 del Estatuto Tributario, para que los costos y deducciones procedan, será indispensable mantener, por lo menos por el plazo de prescripción de la declaración de renta (hoy son 5 años), las siguientes informaciones y pruebas:

Los libros de contabilidad junto con los comprobantes de orden interno y externo que dieron origen a los registros contables, que permita verificar la exactitud de los costos y las deducciones para este caso.	Cuando la contabilidad se lleve en computador, adicionalmente, se deben conservar los medios magnéticos que contengan la información, así como los programas respectivos.	Las informaciones y pruebas específicas contempladas en las normas vigentes, que dan derecho o permiten corroborar los costos y las deducciones.
--	---	--

Cuadro 3

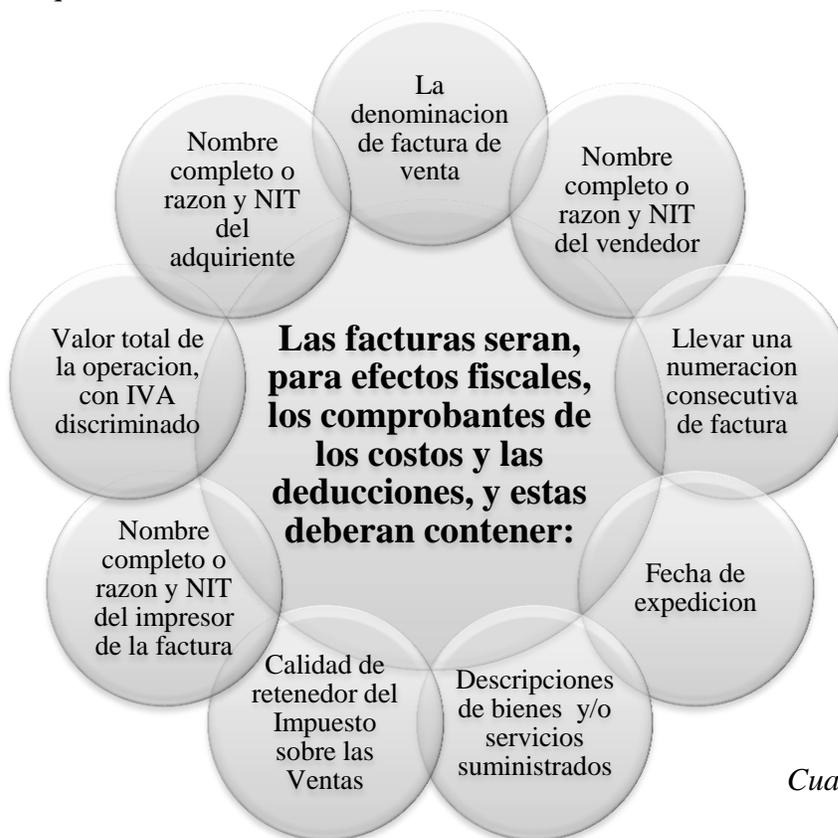
En el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, expresa que no serán deducibles de la renta, los pagos realizados a los no inscritos en el régimen común del Impuesto que:

Excedan durante el año gravable, el valor individual de 3.300 UVT.	Se realicen luego de haber superado el valor acumulado de 3300 UVT durante el año gravable.
--	---

Igualmente, para que proceda los pagos de cualquier cuantía con los no ins. *Cuadro 4*  
común del impuesto sobre las ventas, se debe conservar copia del documento en el cual conste la

inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado, salvo las operaciones gravadas realizadas con agricultores, ganaderos y arrendadores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador de los bienes o servicios expida el documento equivalente a la factura.

Para evidenciar la realización de los costos y las deducciones, el artículo 617 del Estatuto Tributario, manifiesta que:



*Cuadro 5*

Los documentos equivalentes, son aquellos que por disposición de la ley competente, se asimilan a las facturas y aplican para los casos en donde el proveedor del bien o el servicio no está obligado a facturar. Dicho documento, por expresa disposición del Estatuto Tributario en su artículo 771-2, deberá contener como mínimo, los siguientes literales:

- Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.
- Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.
- Fecha de su expedición.
- Valor total de la operación.

Para los que casos que aplique, se deberá tener la acreditación de la prueba del pago del impuesto de timbre aplicado sobre los costos y deducciones, siempre y cuando estuvieren sometidos a este. (Artículo 177 del Estatuto Tributario).

Para el reconocimiento de los costos y demás deducciones, deben utilizarse los medios de pago contenidos en el artículo 771-5 del Estatuto Tributario, entre los que están:

- ✓ Depósitos en cuentas bancarias, giros o transferencias bancarias, cheques girados al primer beneficiario, tarjetas de crédito, tarjetas débito u otro tipo de tarjetas o bonos que sirvan como medios de pago en la forma y condiciones que autorice el Gobierno Nacional. También se permiten los pagos en especie previstos en el artículo 1625 del Código Civil.

Para los pagos en efectivo, este artículo (771-5 del E.T.) estipuló unas restricciones para cada año a partir del 2014, las cuales quedaron así:

2014	• El menor entre el ochenta y cinco por ciento (85%) de lo pagado o cien mil (100.000) UVT, o el cincuenta por ciento (50%) de los costos y deducciones totales.
2015	• El menor entre el setenta por ciento (70%) de lo pagado u ochenta mil (80.000) UVT, o el cuarenta y cinco por ciento (45%) de los costos y deducciones totales.
2016	• El menor entre el cincuenta y cinco por ciento (55%) de lo pagado o sesenta mil (60.000) UVT, o el cuarenta por ciento (40%) de los costos y deducciones totales.
A partir del 2017	• El menor entre cuarenta por ciento (40%) de lo pagado o cuarenta mil (40.000) UVT, o el treinta y cinco por ciento (35%) de los costos y deducciones totales.

*Cuadro 6*

De conformidad con lo expuesto en el artículo 375 del Estatuto Tributario, deberán realizar las retenciones o percepción anticipada del tributo, los agentes retenedores que se vean involucrados en actos en los que por expresa disposición legal, deba realizarse. Y en este orden de ideas, para el reconocimiento de dichos costos, deberán guardarse los certificados de las retenciones hasta el plazo contenido en el artículo 632 del Estatuto Tributario.

Según los artículos 368, 368-1 y 368-2 del Estatuto Tributario, son agentes retenedores:

- ✓ Las entidades de derecho público, los fondos de inversión y similares, y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.
- ✓ Los que el director de impuestos y aduanas nacionales nombre como autorretenedores.
- ✓ Las personas naturales que exceden el monto de 30.000 UVT de patrimonio bruto o ingresos brutos durante el año.
- ✓ Las contempladas en el artículo 23-1 del Estatuto tributario a sus suscriptores o partícipes.

## **10. Costos y deducciones con condiciones especiales**

### **10.1. Deducciones por salarios:**

Artículo 114 y 664 del Estatuto Tributario	Artículo 109 y 110 del Estatuto Tributario	Artículo 108-2 del Estatuto Tributario	Artículo 87-1 del Estatuto Tributario
Podrán deducirse los pagos por concepto de salarios.	Podrán deducirse las cesantías pagadas a los empleados, o	Podrán deducirse el 200% de los salarios pagados a viudos y huérfanos de miembros de las fuerzas armadas muertos en combate.	Podrán deducirse todas las partidas pagadas a los empleados diferentes del salario básico.
Siempre y cuando se encuentren cancelados los aportes Parafiscales y los pagos al sistema de Seguridad social de los salarios a deducir.	Las cesantías consolidadas que se reconocieron al trabajador dentro del año gravable. Siempre y cuando la contabilidad sea por causación.	Siempre que estos salarios se encuentren certificados por el Ministerio de Defensa.	Siempre y cuando, estas hayan sumado para la base de retención, a excepción de que estén contempladas en los artículos 387-1 y 206 del E.T.

Cuadro 7

**Según los artículos 114 y 664 del Estatuto Tributario, serán deducibles de la renta, los pagos por concepto de aportes al sistema de Seguridad Social y Parafiscales**

Siempre y cuando se encuentren cancelados a la fecha de vencimiento de la declaración de renta.

De conformidad con el artículo 35 de la ley 1607/12, será necesario el pago de los aportes de salarios que superen 10 SMLMV

Por otra parte, la DIAN mediante el concepto 42747/09, ratificó que la deducción de los aportes solo aplica sobre los realmente pagados.

No aplica para los empleados extranjeros que cotizan y pagan a entidades extranjeras, según concepto 068532 de la DIAN

Cuadro 8

## 10.2. Deduciones de pagos o abonos:

<b>Artículo 85 del Estatuto Tributario</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•No serán deducibles los pagos que se realicen a vinculados económicos que sean considerados por la ley como no contribuyentes del Impuesto de Renta</li> </ul>
<b>Artículo 88-1 del Estatuto Tributario</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•Serán aceptados como costos y deducciones, los gastos por publicidad y relacionados de productos importados, hasta el 15% de las ventas de los respectivos productos o 20% con previa autorización de la DIAN.</li> <li>•Lo anterior aplica solo para los productos calificados como contrabando masivo por el gobierno nacional.</li> </ul>
<b>Artículo 88-1 del Estatuto Tributario</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•No procederán como costos y deducciones, los pagos de las agencias publicitarias que se asocien a campañas de productos calificados como de contrabando masivo por el gobierno nacional, cuando son contratadas por personas del exterior sin residencia ni domicilio en el país.</li> </ul>
<b>Artículo 124 del Estatuto Tributario</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•No procederán como costos o deducciones, los pagos de cualquier tipo de persona o entidad, que residan en países calificados como paraísos fiscales, excepto los casos en los que se practique retención en la fuente por concepto de renta, o que las operaciones se hayan realizado con ocasión de operaciones financieras registradas por el Banco de la República.</li> </ul>
<b>Artículo 88 y 671 del Estatuto Tributario</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•No podrán deducirse de la renta, los pagos a proveedores calificados por la DIAN como ficticios o insolventes.</li> </ul>
<b>Artículo 124 del Estatuto Tributario</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•Las filiales o sucursales, subsidiarias o agencias en Colombia de sociedades extranjeras, podrán deducirse, los pagos a sus casas matrices u oficinas del exterior.</li> <li>•Siempre y cuando sean por conceptos de gastos de administración y dirección, o de adquisición de intangibles, y que se haya sometido a la retención por concepto de renta.</li> </ul>

*Cuadro 9*

Según el Decreto Reglamentario 3119 de 1997, se consideran como productos importados que corresponden a renglones calificados de contrabando masivo las siguientes mercancías: televisores, equipos de sonido, radios, neveras, lavadoras, cigarrillos y bebidas alcohólicas.

Según los artículos 88 y 671 del Estatuto Tributario:

- Son proveedores ficticios, las personas o entidades que facturen ventas o prestación de servicios, simulados o inexistentes.
- Son insolventes, las personas o entidades a quienes no se haya podido cobrar las deudas tributarias, en razón a que traspasaron sus bienes a terceras personas, con el fin de eludir el cobro de la Administración.

### 10.3. Deducciones de gravámenes, impuestos e intereses:



#### Artículo 4 de la ley 1111/06

- Es deducible el 100% de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros y predial que se haya pagado durante el año gravable.
- Siempre y cuando tenga relacion de causalidad con la actividad economica del contribuyente.



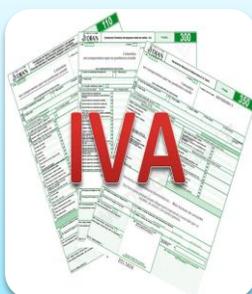
#### Artículo 45 de la ley 1430/10

- A partir del 2013 sera deducible el 50% del gravamen al movimiento financiero aun cuando no tenga relacion de causalidad.
- Siempre y cuando se encuentre pagado y soportado por el agente retenedor.



#### Artículo 117 del Estatuto Tributario

- Seran deducibles, los intereses a nombre de entidades vigiladas y no vigiladas por la Superintendencia Financiera.
- Siempre y cuando la tasa de las entidades y personas no vigiladas no supere la tasa mas alta fijada por la Superintendencia.
- Ademas, se podran deducir los intereses extraordinarios y moratorios, siempre que no se hayan generado en deudas de impuestos, tasas y contribuciones fiscales y parafiscales, conforme a lo expresado en el articulo 36 de la ley 488/98.



#### Artículo 86 del Estatuto Tributario

- No será considerado como costo o deducción bajo ningún caso el impuesto sobre las ventas cuando haya sido tratado como descuento.

#### 10.4. Deducciones por donaciones e inversiones:

Para la deducción de las donaciones, el artículo 125-1 del estatuto tributario plantea los requisitos generales que deben cumplir los beneficiarios de las mismas. Entre estos tenemos:

- Haber sido reconocida como persona jurídica sin ánimo de lucro y estar sometida en su funcionamiento a vigilancia oficial.
- Haber cumplido con la obligación de presentar la declaración de ingresos y patrimonio o de renta, según el caso, por el año inmediatamente anterior al de la donación.
- Manejar, en depósitos o inversiones en establecimientos financieros autorizados, los ingresos por donaciones.

*Cuadro 11*

Segun los artículos 125, 22 y 125-4 serán deducibles los pagos por donaciones, siempre que estos no excedan el 30% de la renta líquida gravable sin sustraerle este valor y que hayan sido realizado a:

<p>La Nación, los departamentos y sus asociaciones, los distritos, los territorios indígenas, los municipios y las demás entidades territoriales,</p>	<p>Las asociaciones, corporaciones y fundaciones, sin ánimo de lucro, cuyo objeto social y actividad correspondan al desarrollo humano, tecnológico y científico, de la salud, de la educación, o cualquier otro que apunte al desarrollo ético, moral, social y espiritual, siempre y cuando las mismas sean de interés general.</p>	<p>Los resguardos y cabildos indígenas y los establecimientos oficiales descentralizados, siempre y cuando no se señalen en la ley como contribuyentes.</p>	<p>Los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral.</p>
---	---	---	--

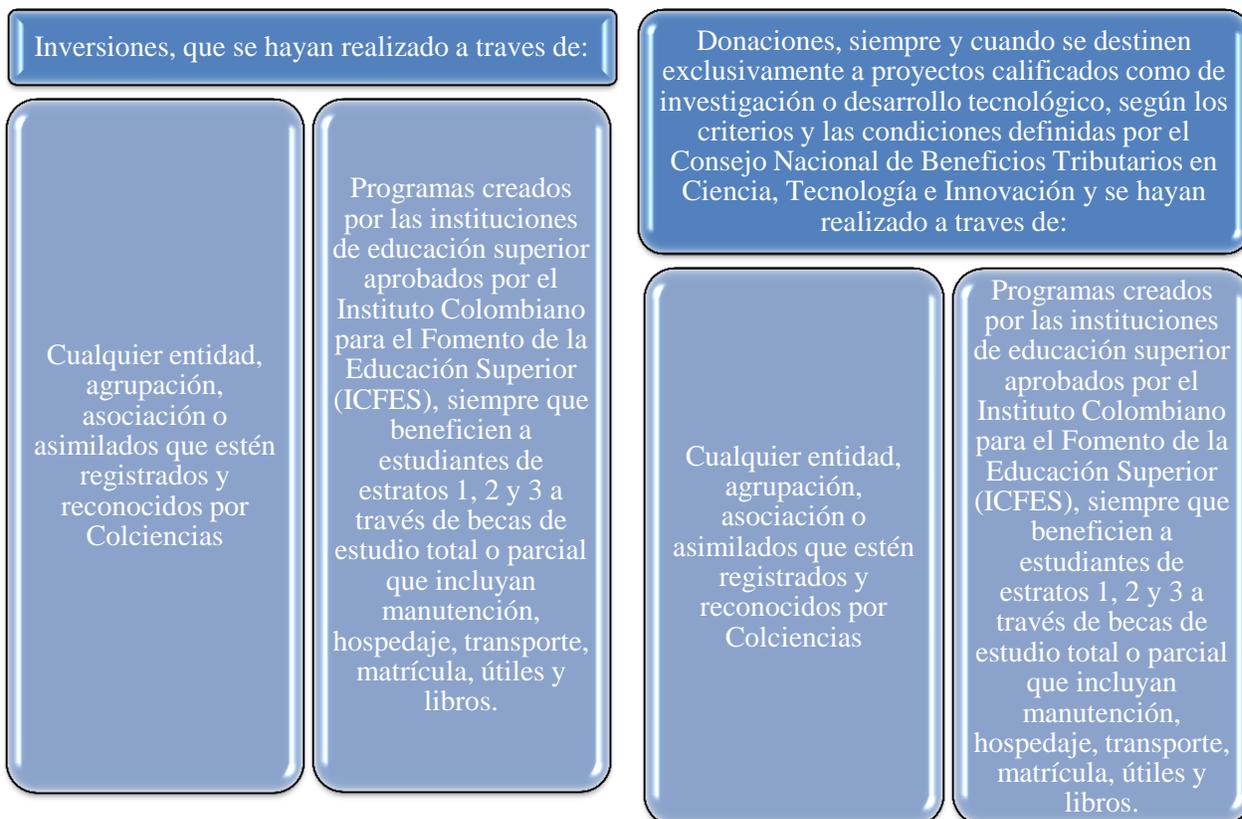
*Cuadro 12*

**Segun el artículo 125 del Estatuto Tributario, podrán deducir el 100% de los pagos por concepto de donación, siempre y cuando los donantes tuvieran aprobación previa por el ministerio de cultura, y dichos pagos hayan sido destinados a:**

Los fondos mixtos de promoción de la cultura, el deporte y las artes que se creen en los niveles departamental, municipal y distrital	Al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) para el cumplimiento de sus programas del servicio al menor y a la familia	A las instituciones de educación superior, centros de investigación y de altos estudios para financiar programas de investigación en innovaciones científicas, tecnológicas, de ciencias sociales y mejoramiento de la productividad, previa aprobación de estos programas por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.	A la Red Nacional de Bibliotecas Públicas y Biblioteca Nacional, ya sea para su construcción, dotación o mantenimiento.
---	---	---	---

*Cuadro 13*

**Según el artículo 158-1sera deducible el 175% , de los valores pagados por concepto de:**



*Cuadro 14*

Según el artículo 158-1 del E.T., cuando el porcentaje de los pagos por donaciones o inversiones exceda el 40% de la renta líquida gravable liquidada antes de restarle estos, el excedente será deducido en los años siguientes bajo el mismo límite del 40%.

Para que sea procedente deducirse el 125% del valor pagado por concepto de donaciones, este, según el artículo 126-2, deberá haber sido realizado a:

- Corporación General Gustavo Matamoros D'Costa y a las fundaciones y organizaciones dedicadas a la defensa, protección y promoción de los derechos humanos y el acceso a la justicia.
- Organismos del deporte aficionado tales como clubes deportivos, clubes promotores, comités deportivos, ligas deportivas, asociaciones deportivas, federaciones deportivas y Comité Olímpico Colombiano debidamente reconocidas, que sean personas jurídicas sin ánimo de lucro.
- Organismos deportivos y recreativos o culturales debidamente reconocidos que sean personas jurídicas sin ánimo de lucro.

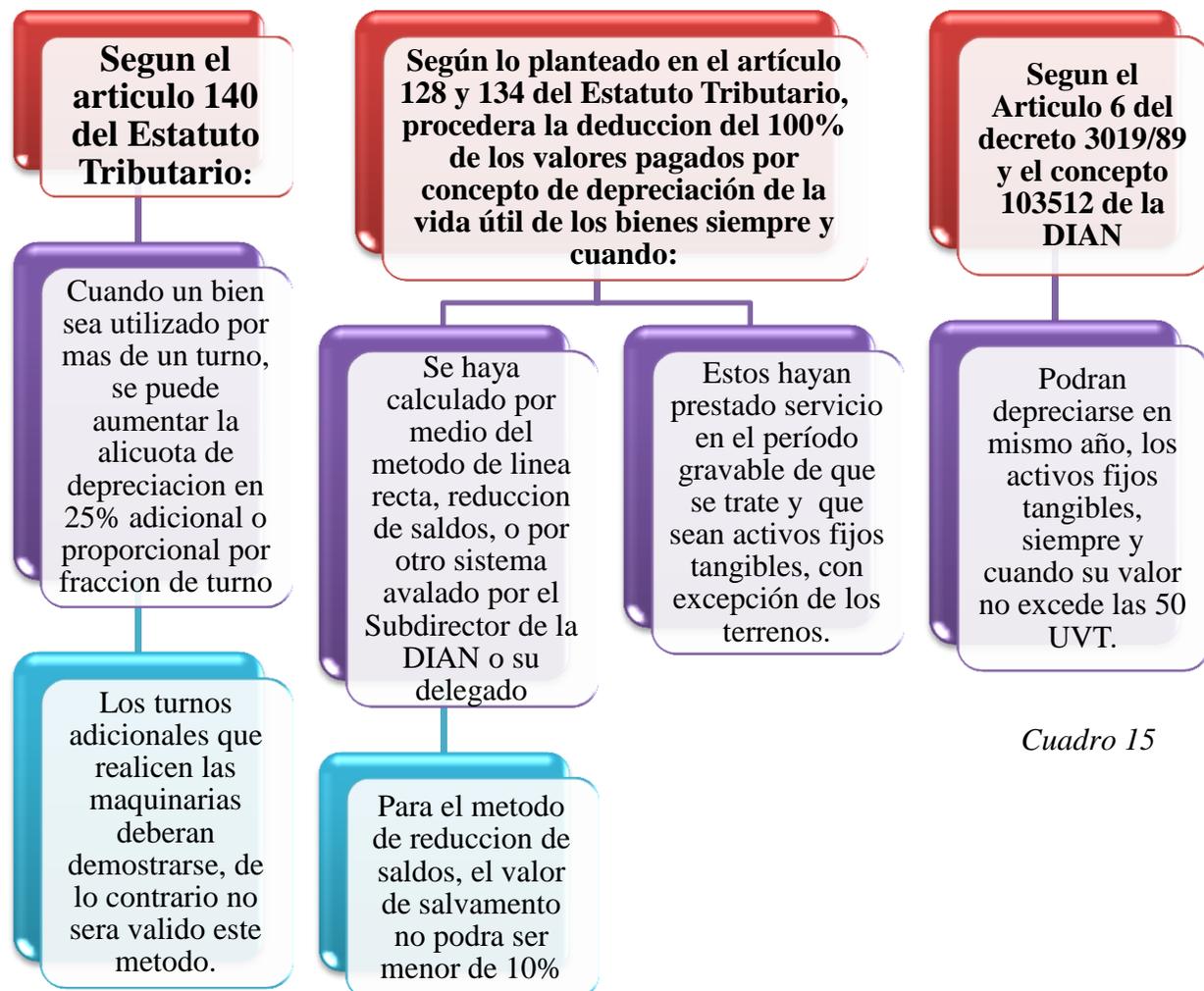
De conformidad con el artículo 157 E.T., podrá deducirse de la renta, el valor de las inversiones en nuevas plantaciones de reforestación, de coco, de palmas productoras de aceites, de caucho, de olivo, de cacao, de árboles frutales, de obras de riego y avenamiento, de pozos profundos y silos para tratamiento y beneficio primario de los productos agrícolas, como también las que realizan este tipo de actividades y sean reconocidas por el ministerio de agricultura. Esta no podrá ser mayor del 10% de la renta líquida gravable liquidada antes de sustraer este valor.

El artículo 158-2 manifiesta que, las personas jurídicas que realicen directamente inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente, tendrán derecho a deducir anualmente de su renta el valor de dichas inversiones que hayan realizado en el respectivo año gravable, previa acreditación que efectúe la autoridad ambiental respectiva. En ningún caso serán deducibles dichas inversiones, si son para mitigar impactos ambientales producidos por la misma persona jurídica. El tope para esta deducción será del 20% de la renta líquida gravable liquidada sin sustraer esta del valor.

El artículo 98 de la ley 633, expone que para que sean deducibles las inversiones en centros de reclusión, estas deberán:

Destinarse a programas de trabajo y educación de los internos
Estar certificados por el INPEC.
Además, deberán vincularse a reclusos que según el organismo disciplinario del centro de reclusión, hayan presentado buena conducta y que tenga intención de reinserción y mejoramiento.
Esta deducción no podrá exceder el 15% de la renta líquida gravable liquidada antes de detraer dichos valores.

### 10.5. Dedución por depreciación



*Cuadro 15*

Para determinar el costo del activo depreciable, no podrá sumarse el IVA de la adquisición o nacionalización, cuando este haya tenido que haber sido tratado como descuento de la renta. (Artículo 131-1 del Estatuto Tributario).

Los turnos de trabajo de maquinarias son de 8 horas. (Artículo 71 del Decreto 187 de 1975).

### 10.6. Deduciones por pérdidas y relacionados:

En conformidad con el artículo 145 del Estatuto Tributario, se reconocerán como deducciones para los contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación, las cantidades por concepto de provisión para deudas de dudoso o difícil cobro, siempre que tales deudas se hayan originado en operaciones productoras de renta, correspondan a cartera vencida y que el deudor no figure de vinculado económico de la empresa que solicita la deducción.

Las pérdidas fiscales podrán ser compensadas con las rentas líquidas ordinarias de periodos siguientes sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio.

En caso de ser una sociedad absorbente o resultante de un proceso de fusión o escisión puede compensar las pérdidas fiscales por las sociedades fusionadas con las rentas líquidas gravables que obtuviere. La compensación por pérdida no puede ser mayor al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante. (Artículo 147 del estatuto tributario)

Según el artículo 148 del Estatuto Tributario, podrán ser deducibles las pérdidas sufridas de bienes usados (diferente de bienes movibles que aparezcan en el juego de inventario) en la actividad productora de renta ocurridas por fuerza mayor. En caso de que el bien este depreciado el valor de la deducción será el resultado de restarle las amortizaciones y depreciaciones al valor de adquisición más los arreglos realizados durante el periodo gravable.

Si parte de la pérdida no puede ser deducida en el periodo analizado, podrá acudir a la deducción en los cinco periodos siguientes.

Tomando como referencia el artículo 189 del estatuto tributario se afirma que el contribuyente podrá compensar durante los 5 años siguientes el exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria.

Según el artículo 64 del estatuto tributario y el artículo 2 de la ley 1111 de 2006 cuando se vea una disminución del inventario por pérdida del mismo el valor a deducir es el 3% de la suma del inventario inicial más las compras. En el caso que se pueda demostrar ocurrencias de caso fortuito o fuerza mayor, la deducción podría ser superior.

### **10.7. Otras deducciones**

Según el artículo 121 del Estatuto Tributario, los contribuyentes podrán deducir los gastos efectuados en el exterior, que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, siempre que este haya practicado la retención en la fuente a título de renta, si existiere la obligación. La consignación del impuesto retenido será el requisito para la procedencia del costo y estos no podrán exceder el 15% de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar tales costos.

Puede descontarse sin retención los nombrados a continuación:

- a. Los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, siempre que no excedan del porcentaje del valor de la operación en el año gravable que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público;
- b. Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República.

Atendiendo el artículo 406 del Estatuto Tributario, para la procedencia de pagos al exterior, se deberá retener a título de impuesto sobre la renta, siempre que estos estén sujetos a dicho impuesto y que sean en favor de:

- ✓ Sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país.
- ✓ Personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia.
- ✓ Sucesiones ilíquidas de extranjeros que no eran residentes en Colombia.

## **11. Rentas exentas**

Las rentas exentas son otras partidas que reducen la base del impuesto. Pero tienen un tratamiento diferente a los costos y las deducciones, ya que no figuran como erogaciones imputables a la renta, sino como ingresos exceptuados de la tarifa normal del impuesto de renta. Entonces, al figurar como ingresos gravados con el 0%, deberán deducirse de la renta base de la tarifa plena de este impuesto.

De las rentas exentas contenidas en el artículo 207-2 del Estatuto Tributario, adicionado por la ley 788/02, podemos destacar:

- La venta de energía eléctrica generada con base en los recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas. Siempre que cumplan las disposiciones legales contempladas en este mismo artículo.
- La prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, por un término de quince 15 años a partir de la vigencia de la presente ley.
- Servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles que se construyan o remodelen dentro de los quince 15 años siguientes a partir de la vigencia de la presente ley, por un término de treinta 30 años
- Servicio de ecoturismo certificado por el Ministerio del Medio Ambiente o autoridad competente conforme con la reglamentación que para el efecto se expida, por un término de veinte 20 años a partir de la vigencia de la presente ley.
- Los nuevos productos medicinales y el software, elaborados en Colombia y amparados con nuevas patentes registradas, siempre y cuando tengan un alto contenido de investigación científica y tecnológica nacional, certificado por Colciencias o quien haga sus veces, por un término de diez 10 años a partir de la vigencia de la presente ley.
- Entre otras.

## 12. Beneficios específicos del sector minero

Según lo dispuesto en los conceptos 015766 del 2005 y 089685 del 2009 de la DIAN, podrán tratarse como deducción, el valor causado por concepto de regalías en el país por la explotación de recursos naturales no renovables, sin distinción de la clase de contribuyente, siempre y cuando estén soportados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 123 del Decreto 2649 el cual nos dice que:

*Los hechos económicos deben documentarse mediante soportes de origen interno o externo, con la fecha y la autorización de quienes sea pertinente, y la firma de quien lo realizó. Además deben conservarse en orden cronológico y en el idioma en que se procesaron para que sea posible su verificación.*

Lo anterior se determinó así, debido a que no hay una ley tributaria que estipule un documento equivalente a la factura para la validez fiscal de los costos por pagos de regalías.

En afinidad con el artículo 159 del Estatuto Tributario, es deducible el valor las inversiones necesarias realizadas en materia de minas y petróleos, distintas de las efectuadas en terrenos o en bienes depreciables, y se incluirán los desembolsos hechos tanto en áreas en explotación como en áreas no productoras, continuas o discontinuas.

De acuerdo con el artículo 166 del Estatuto Tributario, se le reconocerá como deducción adicionalmente un factor especial de agotamiento a las siguientes explotaciones:

- Las iniciadas después del 1. de enero de 1955 y existentes al 28 de octubre de 1974.
- Las que se inicien a partir del 28 de octubre de 1974 y correspondan a zonas cuyo subsuelo petrolífero haya sido reconocido como de propiedad privada.
- Las correspondientes a contratos de concesión o asociación, vigentes a octubre 28 de 1974.

Dicho factor especial será equivalente al quince por ciento (15%) del valor bruto del producto natural extraído, y del 18% para las explotaciones situadas al Este y Sureste de la cima de la Cordillera Oriental. Dichos porcentajes se determinaran ambos bajo el método contenido en el artículo 164 del Estatuto Tributario, el cual consiste en el cálculo del valor bruto del producto natural, con base en los precios en el campo de producción que señale la Comisión de Precios del Ministerio de Minas y Energía.

Esta deducción aplicará hasta el monto total de las inversiones efectuadas en estas explotaciones, sin exceder el 50% de la renta líquida gravable computada antes de sustraer dichos valores. Los valores que falten por amortizar, se deducen el año siguiente bajo esta misma limitante.

### 13. Calculo de impacto financiero en sector minero

En las tablas siguientes observamos que la tasa nominal del sector minero es muy fluctuante, ya que en los primeros 3 periodos se muestra por debajo de la tasa nominal de provisión, pero luego en los últimos dos periodos vemos que la tasa efectiva sobrepasa el 33% de la tasa nominal. Incluso, en el 2012 alcanza a sacarle 8% de diferencia a tasa nominal. Lo anterior pudo deberse a que en el 2011 se derogo la deducción de la inversión en activos reales productivos, la cual para los sectores como el minero, que emplean mucha maquinaria para el desarrollo de actividad, puede ocasionar un gran aumento en la renta gravada por el impuesto de renta.

SECTOR MINERO EN COLOMBIA					
ESTADO DE RESULTADO	Millones de Pesos 2008	Millones de Pesos 2009	Millones de Pesos 2010	Millones de Pesos 2011	Millones de Pesos 2012
<b>41 INGRESOS OPERACIONALES</b>	36.245.357	51.125.546	43.372.465	63.992.679	62.474.929
<b>61 MENOS: COSTO DE VENTAS Y DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS</b>	24.107.889	41.987.024	33.030.880	46.119.512	47.366.805
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	12.137.468	9.138.522	10.341.585	17.873.167	15.108.124
<b>51 MENOS: GASTOS OPERACIONALES DE ADMINISTRACIÓN</b>	2.177.480	2.452.358	2.964.928	4.350.463	4.609.377
<b>52 MENOS: GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS</b>	1.197.868	1.054.723	1.266.400	1.438.619	1.461.682
<b>UTILIDAD OPERACIONAL</b>	8.762.119	5.631.441	6.110.258	12.084.084	9.037.065
<b>42 MAS: INGRESOS NO OPERACIONALES</b>	5.423.993	5.218.965	3.227.173	8.508.549	9.356.083
<b>53 MENOS: GASTOS NO OPERACIONALES</b>	4.367.472	4.157.908	3.233.620	8.877.736	9.171.671
<b>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</b>	9.818.640	6.692.498	6.103.811	11.714.898	9.221.477
<b>54 MENOS: IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS</b>	2.872.483	1.673.540	1.919.741	4.357.647	3.795.469
<b>59 GANANCIAS Y PERDIDAS</b>	6.946.157	5.018.958	4.184.070	7.357.251	5.426.008

<b>TASA EFECTIVA DEL IMPUESTO DE RENTA</b>	29,26%	25,01%	31,45%	37,20%	41,16%
--	--------	--------	--------	--------	--------

<b>TASA NOMINAL DEL IMPUESTO DE RENTA</b>	33%	33%	33%	33%	33%
---	-----	-----	-----	-----	-----

<b>DIFERENCIA ENTRE LA TASA EFECTIVA Y TASA NOMINAL</b>	-3,74%	-7,99%	-1,55%	4,20%	8,16%
---	--------	--------	--------	-------	-------

Tabla obtenida de la Superintendencia de Sociedades

Tabla 2

ANALISIS DE CIFRAS	2008-2009	2009-2010	2010-2011	2011-2012
<b>ANALISIS HORIZONTAL DE LAS UTILIDADES</b>	41,05%	-15,16%	47,54%	-2,37%
<b>ANALISIS HORIZONTAL DE LOS COSTOS</b>	74,16%	-21,33%	39,63%	2,70%
<b>ANALISIS HORIZONTAL DE LOS GASTOS DE VENTAS</b>	-11,95%	20,07%	13,60%	1,60%
<b>ANALISIS HORIZONTAL DE LOS GASTOS ADMINISTRATIVOS</b>	12,62%	20,90%	46,73%	5,95%
<b>ANALISIS HORIZONTAL DE LOS IMPUESTOS</b>	-41,74%	14,71%	126,99%	-12,90%

Tabla obtenida de la Superintendencia de Sociedades

Tabla 3

Además, en la tabla de los análisis de cifras, vemos que los gastos crecen sin proporcionalidad directa a los ingresos, lo cual puede ser nocivo para las utilidades, ya que al tener menos ingresos y más gastos que el año anterior, probablemente el impuesto a cargo sea semejante o mayor que al del año anterior aun cuando te ganaste menos.

#### 14. Calculo del impacto en el sector manufacturero

SECTOR MANUFACTURERO					
ESTADO DE RESULTADO	Millones de Pesos 2008	Millones de Pesos 2009	Millones de Pesos 2010	Millones de Pesos 2011	Millones de Pesos 2012
<b>41 INGRESOS OPERACIONALES</b>	106.570.807	96.903.389	104.327.662	123.136.604	133.111.873
<b>61 MENOS: COSTO DE VENTAS Y DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS</b>	77.856.810	70.045.853	75.206.726	90.700.047	96.624.682
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	28.713.997	26.857.536	29.120.936	32.436.557	36.487.191
<b>51 MENOS: GASTOS OPERACIONALES DE ADMINISTRACIÓN</b>	8.264.852	7.633.797	7.980.701	8.552.618	9.559.984
<b>52 MENOS: GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS</b>	12.473.454	12.258.858	14.074.557	15.511.979	17.671.655
<b>UTILIDAD OPERACIONAL</b>	7.975.691	6.964.881	7.065.678	8.371.961	9.255.553
<b>42 MAS: INGRESOS NO OPERACIONALES</b>	12.601.634	7.208.795	5.520.021	6.933.898	7.045.732
<b>53 MENOS: GASTOS NO OPERACIONALES</b>	14.669.850	8.810.953	6.443.606	8.092.932	8.322.643
<b>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</b>	5.907.475	5.362.724	6.142.092	7.212.926	7.978.641
<b>54 MENOS: IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS</b>	1.981.317	1.714.577	2.017.978	2.570.063	2.630.343
<b>59 GANANCIAS Y PERDIDAS</b>	3.926.158	3.648.147	4.124.114	4.642.864	5.348.298

<b>TASA EFECTIVA DEL IMPUESTO DE RENTA</b>	33,54%	31,97%	32,85%	35,63%	32,97%
--	--------	--------	--------	--------	--------

<b>TASA NOMINAL DEL IMPUESTO DE RENTA</b>	33%	33%	33%	33%	33%
---	-----	-----	-----	-----	-----

<b>DIFERENCIA ENTRE TASA EFECTIVA Y TASA NOMINAL</b>	0,54%	-1,03%	-0,15%	2,63%	-0,03%
--	-------	--------	--------	-------	--------

*Tabla obtenida de la Superintendencia de Sociedades*

*Tabla 4*

Para el cálculo de las tasas efectivas se dividió el impuesto de renta y complementario entre la utilidad antes de impuesto, y las tasas nominales fueron productos de estudios anteriores. Estas últimas siempre se mantuvieron constantes, pero las primeras fluctuaban entre valores mayores y menores que la tasa base, por ejemplo: en los años 2008 y 2011 aunque fue mínima la diferencia las tasas efectivas estuvieron por encima de las nominales, por lo contrario en los años 2009, 2010 y 2012 se mantuvieron debajo de esta.

La tasa efectiva del sector manufacturero en el año 2012 fue menor que la tasa nominal, esto pudo ser porque para efectos fiscales se encontraba un beneficio en ese periodo gravable el cual permitía descontar la contribución de la sobretasa a la energía eléctrica del impuesto a cargo.

## 15. Supuestos de la investigación

Para las tabulaciones de los Estados Financieros de las empresas utilizados en los cálculos de las tasas efectivas y el impacto de los sectores, se parte del supuesto que las empresas liquidan su impuesto a cargo a diciembre 31 del año de presentación de los Estados Financieros a la Superintendencia de Sociedades.

## 16. Conclusiones

En concordancia al detallado estudio de la recopilación de una gran parte de las disposiciones legales en materia de impuesto de renta para la depuración de los costos y gastos generados por la actividad económica, se ratifica que si existe el problema que se enunciaba en el planteamiento del tema central sobre las diferencias entre la utilidad antes de impuesto y la renta líquida gravable.

También es posible afirmar que en muchas ocasiones, el tratamiento fiscal de algunos costos y/o gastos es muy diferente al contable, esto debido a la naturaleza del impuesto y a sus propósitos. Lo anterior quiere explicar que, dichos tratamientos especiales tienen razón en políticas de incentivos o disuasión de inversión o en otras causas que principalmente dependerán de los ideales de los gobernantes de turno, y también de las necesidades del país en ese momento.

Gracias a los requisitos generales y, los costos y deducciones con sus beneficios específicos que se estudiaron, se logró respaldar la importancia de los impuestos en el buen andar de las finanzas y la economía de las empresas, y corroborar que para una buena tributación, es necesaria una previa planificación con los debidos estudios y la experiencia. Además, a partir de esta investigación, también se puede concebir el arduo trabajo de los contadores en la revisión y verificación de las aquí contenidas y demás leyes que le conciernan según el caso.

Las tasas efectivas del sector manufacturero fueron muy similares a la provisión de impuesto de renta, no se presentaron muchas diferencias por lo que el impacto económico fue mínimo. Con respecto al sector minero las tasas efectivas presentaron altas diferencias y fluctuaciones en los años analizados.

IMPACTO ECONOMICO DEL IMPUESTO DE RENTA EN LOS SECTORES MINERO Y MANUFACTURERO (CIFRAS EN MILLONES DE PESOS)					
	2008	2009	2010	2011	2012
SECTOR MINERO	-367.668	-534.985	-94.517	491.730	752.382
SECTOR MANUFACTURERO	31.850	-55.122	-8.912	189.797	-2.608

Tabla 5

El impacto económico que se dio en el sector minero fue ascendente a través de los años, lo que implica que en periodos anteriores hubo un menor aporte del impuesto de renta por parte de este sector, sin embargo, el impacto en el sector manufacturero fluctuó en los años analizados, es decir, presento variaciones de un año a otro sin llevar una secuencia.

Las tasas efectivas en 2008, 2009 y 2010 del impuesto de renta estuvieron por debajo de las tasas nominales para el sector minero. El sector manufacturero mantuvo una relación similar, pero en el año gravable 2010 estuvo por encima en un mínimo porcentaje. Esto pudo haber sido a que en los periodos mencionados anteriormente fue posible la deducción por inversión en activos reales productivos para fomentar la inversión en el país.

A partir del año gravable 2007 era posible la deducción hasta en un 40% del valor de la inversión, ya en el periodo gravable 2010 solo era posible un 30% y para el año 2011 quedo derogado dicho artículo, es decir, no era posible deducirse el monto de la inversión, por lo que se ve un impacto mayor en estos últimos años.



*Cuadro 16*

## 17. Recomendaciones

### 17.1. De los requisitos generales de los costos y deducciones

En la sección de requisitos, queda claro que para la aceptación de la totalidad de los costos y las deducciones que tengan relación con el objeto social de la empresa, se deberán cumplir una serie de requisitos que demandan cuidado y constante vigilancia.

Inicialmente, se deben contemplar aquellos requisitos que atañen a todos los costos y deducciones, como:

- La relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad, ya que sin esta, el costo o deducción no podrá tener validez fiscal aun cuando cumpla todos los demás requisitos que le aplicaran. Por esto, es importante hacer seguimiento y verificación constante para garantizar que las expensas de la empresa cuenten con estos requisitos.
- Igual de importante para las deducciones de todos los pagos serán los comprobantes, que para efectos fiscales deben cumplir con unos requerimientos expresamente estipulados. Estos documentos particularmente requieren de cuidado, ya que hay establecimientos en los que no se atienden las disposiciones de la ley conforme a estos, ya sea por ignorancia o desconocimiento. Por tal motivo, deberá hacerse revisión a cada comprobante de la empresa para saber que se rigen por lo dispuesto en la ley competente.
- Y por último, para que las deducciones puedan proceder, se deben guardar los comprobantes tanto físicos como magnéticos, en el caso de los físicos, firmados por quien los tuviere que revisar con el fin de que la información pueda verificarse. Esta al igual que las anteriores, si no se cumple, no se podrán deducir los respectivos costos y deducciones.

En cuanto a los del régimen simplificado, siempre tener presente que las transacciones con ellos constan de varios requisitos, ya que estos no reportan información con el mismo detalle y exigibilidad que los responsables del régimen común. Lo anterior significa, que para la DIAN va a ser más difícil comprobar la realización de los movimientos con dicho régimen o identificar algún posible fraude. Por esto, impone topes límites de transacciones y requiere de formalidades como la conservación del RUT.

Por último y no menos importante, recordar la aplicación de las retenciones en la fuente, que indirectamente, serán requisito fundamental de los costos y deducciones, en los casos que exista la obligación de hacerla.

### **17.2. De los costos, las deducciones y los descuentos a nivel general**

Para que las deducciones puedan ser aceptadas, se tienen que mirar con anterioridad una serie de requisitos que la ley exige para llevar un mejor control y para que se cumplan con los principios del impuesto.

En materia de impuestos, los tratamientos de muchos costos y deducciones son diferentes a los contables, ya que en algunos casos para su deducción se exigen unos requisitos específicos, o no son permitidos, o se descuentan en un mayor valor al pagado, entre otras. Por tales motivos, serán pocos los casos en los que la utilidad antes de impuesto sea igual a la renta líquida gravable.

En este orden de ideas, para la planeación del impuesto en las empresas, se recomienda lo siguiente:

1. Dar cuenta de los requisitos que existan para los costos y deducciones que tengan relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con la actividad económica. De esta forma, se podrá garantizar que se le restaron a los ingresos, todos los pagos en los que se incurrió para la obtención de ellos. Entonces, conforme a lo anterior:
  - Serán deducibles los costos y gastos, siempre que se cumplan todos los requisitos generales para su deducción y los requisitos específicos de las que los tuviesen, como por ejemplo, para los salarios.
  - Para las donaciones, se deberá dar cuenta de lo dispuesto en la ley para su procedencia, dependiendo de su naturaleza.
2. Analizar para los casos particulares de cada contribuyente, beneficios que disminuyan la renta, buscar los requisitos que le apliquen, y cumplir todo lo dispuesto sobre estos en la ley para la procedencia de su deducción. Entre dichos beneficios, podemos destacar el agotamiento para el sector minero o también los pagos por depreciación acelerada.
3. Por último, también se encontraran partidas, que por expresa disposición legal, no serán deducibles bajo ningún concepto ni conforme a ningún requisito, tales como los pagos a vinculados económicos declarados como no contribuyentes, los costos de publicidad de productos importados considerados como contrabando masivo, entre otros.

En este esquema, se realiza el cubrimiento de una parte de la depuración de la renta, ya que haciendo precedentes todos los costos que sean posibles, conociendo los beneficios a los que me puedo acoger y reconociendo aquellos que no procederán bajo ningún escenario para no incurrir en ellos a menos que sea estrictamente necesario, se obtendrá un resultado bastante cercano a lo que será el impuesto a cargo.

## 18. Bibliografía

- Cardenas, M. (08 de 04 de 2008). *http://www.fedesarrollo.org.co*. Obtenido de <http://www.fedesarrollo.org.co/wp-content/uploads/2011/08/La-miner%C3%ADa-en-Colombia-Informe-de-Fedesarrollo-2008.pdf>
- Decreto 2649. (29 de 12 de 1993). Colombia.
- Decreto 3019. (26 de 12 de 1989). Colombia.
- Decreto 444. (22 de 03 de 1967). Colombia.
- DECRETO NUMERO 433. (10 de 03 de 1999). Colombia.
- DECRETO NUMERO 433. (10 de 03 de 1999). Bogota, Colombia.
- Decreto Reglamentario 3119 DE 1997. (30 de 12 de 1997). Colombia.
- DIAN. (30 de 06 de 2004). CONCEPTO TRIBUTARIO 039740. Colombia.
- DIAN. (30 de 06 de 2004). CONCEPTO TRIBUTARIO 039740. Medellin, Colombia.
- DIAN. (22 de 09 de 2005). Concepto 68065. Colombia.
- DIAN. (22 de 09 de 2005). Concepto 68065. Bogota, Colombia.
- DIAN. (17 de 03 de 2005). CONCEPTO TRIBUTARIO 015766. Colombia.
- DIAN. (17 de 03 de 2005). CONCEPTO TRIBUTARIO 015766. Bogota, Colombia.
- DIAN. (23 de 09 de 2005). OFICIO N° 068352. Colombia.
- DIAN. (27 de 05 de 2009). Concepto 042747. Colombia.
- DIAN. (03 de 11 de 2009). Concepto 089685 . Colombia.
- DIAN. (17 de 12 de 2009). Concepto 103512. Colombia.
- Estatuto tributario. (2013). Colombia.
- http://empresas.micodensa.com*. (s.f.). Obtenido de [http://empresas.micodensa.com/BancoConocimiento/M/mercado\\_de\\_energia\\_febrero\\_2012/mercado\\_de\\_energia\\_febrero\\_2012.asp](http://empresas.micodensa.com/BancoConocimiento/M/mercado_de_energia_febrero_2012/mercado_de_energia_febrero_2012.asp)
- http://www.banrepcultural.org*. (s.f.). Obtenido de <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo52.htm>

- <http://www.contribuyente.org>. (11 de 11 de 2010). Obtenido de <http://www.contribuyente.org/deducibilidad-de-costos-y-gastos-por-operaciones-con-el-regimen-simplificado>
- <http://www.contribuyente.org>. (17 de 04 de 2012). Obtenido de <http://www.contribuyente.org/retencion-en-la-fuente-como-requisito-para-la-deducción-de-costos-y-gastos>
- <http://www.dian.gov.co>. (2013). Obtenido de [http://www.dian.gov.co/descargas/Formularios/2013/Renta\\_para\\_obligados\\_a\\_llevar\\_contabilidad\\_2013.pdf](http://www.dian.gov.co/descargas/Formularios/2013/Renta_para_obligados_a_llevar_contabilidad_2013.pdf)
- <http://www.dian.gov.co>. (2014). Obtenido de <http://www.dian.gov.co/dian/13Normatividad.nsf/pages/Listadeconceptos2008?OpenDocument>
- <http://www.gerencie.com>. (10 de 09 de 2013). Obtenido de <http://www.gerencie.com/donde-estaque-los-gastos-de-ejercicios-anteriores-no-son-deducibles.html>
- <http://www.minhacienda.gov.co>. (2014). Obtenido de <http://www.minhacienda.gov.co/portal/page/portal/HomeMinhacienda/presupuestogeneraldelanacion/ProyectoPGN/2012/8%20MP%202012%20Beneficios%20tributarios.pdf>
- <http://www.minhacienda.gov.co>. (2014). Obtenido de <http://www.minhacienda.gov.co/portal/page/portal/HomeMinhacienda/presupuestogeneraldelanacion/ProyectoPGN/2012/8%20MP%202012%20Beneficios%20tributarios.pdf>
- <http://www.minminas.gov.co>. (2014). Obtenido de <http://www.minminas.gov.co/minminas/downloads/archivosEventos/6556.pdf>
- <http://www.razonpublica.com>. (2014). Obtenido de <http://www.razonpublica.com/index.php/econom-y-sociedad-temas-29/2804-reforma-tributaria-y-mineria-por-el-interes-general-de-la-nacion.html>
- <https://www.dane.gov.co>. (s.f.). Obtenido de <https://www.dane.gov.co/index.php/industria/encuesta-anual-manufacturera-eam>
- La Dinámica de la tierra*. (1994). New Jersey: Prentice Hall. Obtenido de <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/frectres/frectres13.htm>
- Ley 1111. (27 de 12 de 2006). Colombia.
- Ley 119. (09 de 02 de 1994). Colombia.
- Ley 1430 del 2010. (29 de 12 de 2010). Colombia.

Ley 1537. (20 de 06 de 2012).

Ley 1607. (26 de 12 de 2012). Colombia.

Ley 633. (29 de 12 de 2000). Colombia.

LEY 633. (29 de 12 de 2000). Colombia.

Ley 67. (30 de 12 de 1983). Colombia.

Ley 79. (23 de 12 de 1988). Colombia.

Ley 939. (31 de 12 de 2004). Colombia.

Ley 98. (22 de 12 de 1993). Colombia.

Lozano, C. C. (09 de 2012). <http://elobservador.univalle.edu.co>. Obtenido de [http://elobservador.univalle.edu.co/OBS\\_23.pdf](http://elobservador.univalle.edu.co/OBS_23.pdf)

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (s.f.). Obtenido de <http://www.mincit.gov.co/publicaciones.php?id=15695>

Ortiz, A. M. (04 de 2013). <http://lasillavacia.com>. Obtenido de [http://lasillavacia.com/sites/default/files/mineropedia/informe\\_la\\_mineria\\_en\\_colombia\\_180513\\_2.pdf](http://lasillavacia.com/sites/default/files/mineropedia/informe_la_mineria_en_colombia_180513_2.pdf)

Prada, D. F. (01 de 2012). <http://www.indepaz.org.co>. Obtenido de <http://www.indepaz.org.co/wp-content/uploads/2012/04/El-sector-energ%C3%A9tico-minero-y-la-econom%C3%ADa-colombiana.pdf>

Rengifo, F. (12 de 2012). <http://www.minminas.gov.co>. Obtenido de <http://www.minminas.gov.co/minminas/downloads/UserFiles/File/Minas/CartillaMineraApoyoConsultaPrevia%2021dic12.pdf>

Resolucion 01855. (07 de 12 de 2010). Colombia.

Superintendencia de Sociedades. (s.f.). <http://sirem.supersociedades.gov.co>. Obtenido de <http://sirem.supersociedades.gov.co/Sirem2/index.jsp>

Tributario, I. C. (2012). *Estudios Criticos de Jurisprudencia Tributaria - Tomo II.*