



TASA MÍNIMA DE TRIBUTACIÓN

Ley 2277 de 2022 Art. 10

*“Perdí la razón para seguir por ti luchando
cuando tu desprecio a poco fue llenando
mi soledad de áridas lágrimas sollozantes
y mi sueño de un profundo latir delirante”*

JGR, Evocaciones tristes

Autor: Javier E. García Restrepo

Agradecimientos

Agradezco a la contadora pública

Claudia Ma. Escobar A.

Su valioso aporte a este trabajo

Medellín, Junio 1 de 2023



Introducción

Como ya ha sido planteado por varios especialistas y autores de importantes textos, pese a que Colombia es el país miembro de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) “que presenta la tarifa del impuesto de renta para personas jurídicas más alta” se ha establecido la Tasa Mínima de Tributación denominada a su vez Tasa de Tributación Depurada (TTD), procedimiento que se ha originado en las discusiones de la OCDE.

Aunque la pretensión en las señaladas discusiones de la OCDE fue “garantizar una tributación mínima en multinacionales que presentan actividades en diferentes jurisdicciones, especialmente en economía digital”, en Colombia simplemente se establece para las personas jurídicas residentes en el país, sin otro miramiento.

Esa tasa mínima de tributación o Tasa de Tributación Depurada (TTD) es del 15%, con algunas excepciones expresamente indicadas en la norma, y se calcula dividiendo el Impuesto Depurado (ID) por la Utilidad Depurada (UD), es decir, $TTD = ID / UD$. Si al hacer el cálculo anterior el resultado es inferior al 15%, es necesario adicionar el impuesto de renta en esa diferencia, para lo cual el formulario de la declaración de renta trae un renglón denominado **Impuesto a adicionar (IA) – renglón 95**.

El hecho de adicionar el impuesto de renta obviamente incrementa la tasa efectiva de tributación y limita de manera drástica y de facto las pretensiones estratégicas, es decir, este nuevo hecho de alguna manera cambia significativamente el panorama tributario y por lo tanto es un llamado a cambiar algunos procedimientos del que hacer tributario del día a día.

Por lo tanto, y para mantener el nuevo ritmo tributario establecido, la idea de este documento es pasar de la teoría a la práctica con ilustraciones sencillas, que le permitan al lector tener una opinión, que le ayude a formar su propio criterio, y asumir este tema como lo que es, una nueva e importante obligación tributaria.



Tasa Mínima de Tributación

El Art. 10° de Ley 2277 de 2022 que modifica el Art. 240 del Estatuto Tributario, párrafo 6°, ha establecido la tasa mínima de tributación que se denominará Tasa de Tributación Depurada (TTD) y lo ha hecho desde dos ópticas:

La primera, para las personas jurídicas individualmente consideradas.

La segunda, la que se calcula para los grupos económicos a través de sus Estados Financieros Consolidados, y en su caso, el Impuesto a Adicionar (IA) se distribuye entre las sociedades que componen el grupo económico.

Tasa mínima de tributación para las personas jurídicas individualmente consideradas.

Hasta la Ley 2277 de 2022 el cálculo del “Impuesto sobre las rentas líquidas gravables” tenía como punto de llegada la renta líquida gravable a la cual se le aplicaba la tarifa del impuesto de renta correspondiente y se restaban los descuentos tributarios para obtener el impuesto neto de renta.

Hoy es hacer lo mismo pero hay que tener en cuenta que existe una tasa mínima de tributación, denominada Tasa de Tributación Depurada (TTD) del 15% calculada como el cociente entre el Impuesto Depurado (ID) y la Utilidad Depurada (UD), es decir : $TTD = ID/UD$. A este valor hay que ajustar el “Impuesto sobre las rentas líquidas gravables” para llegar al “impuesto neto de renta”. Y no se debe dejar de lado que otro tanto ocurre con el “Valor a adicionar (VAA)” que es un tema que en otra ocasión se tratará.

El impuesto Depurado (ID) y la Utilidad Depurada (UD) se originan mediante los ajustes propuestos por la norma partiendo del Impuesto Neto de Renta (INR) y de la Utilidad Contable antes del impuesto (UC) respectivamente, como se verá más adelante.



En qué consiste la Tasa mínima de Tributación?

Simplemente, dividido el Impuesto Depurado (ID) sobre la Utilidad Depurada (UD), es decir, (ID/UD), si el resultado de esta operación es inferior al 15%, debe ajustarse hasta llegar a ese 15%. Ese ajuste es que se conoce como Impuesto a Adicionar (IA)

El Art. 10 de la Ley 2277 de 2022 que modifica el Art. 240 Estatuto Tributario, establece:

“ PARÁGRAFO 6. El presente párrafo establece una tasa mínima de tributación para los contribuyentes del impuesto sobre la renta de que trata este artículo y el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, salvo las personas Jurídicas extranjeras sin residencia en el país, que se calculará a partir de la utilidad financiera depurada. Esta tasa mínima se denominará Tasa de Tributación Depurada (TTD) la cual no podrá ser inferior al quince por ciento (15%) y será el resultado de dividir el Impuesto Depurado (ID) sobre la Utilidad Depurada (UD), así:

$$TTD = ID/UD$$

... ” (Resaltado fuera de texto)

Como lo indica el inciso 1° del transcrito párrafo 6° la Tasa Mínima de Tributación en adelante se denominará Tasa de Tributación Depurada (TTD), y lo que se busca con ella es que el contribuyente persona jurídica, excepto las personas jurídicas sin residencia, paguen como mínimo un 15% de impuesto de renta a partir del año gravable 2023, con base en la Utilidad Contable antes de impuestos (UC) sometida a una depuración, cuyo resultado se denomina Utilidad Depurada (UD)

Para el efecto se establece inicialmente la fórmula para el cálculo de la Tasa de Tributación Depurada TTD como la relación entre el Impuesto Depurado (ID) y la Utilidad Depurada (UD).



El Impuesto Depurado (ID)

El mismo parágrafo 6° ha establecido la fórmula para el Impuesto Depurado (ID) de la siguiente manera:

“ ...

Por su parte, el Impuesto Depurado (ID) y la Utilidad Depurada {UD} se calculará así:

$$ID = INR + DTC - IRP$$

ID: Impuesto Depurado.

INR: Impuesto neto de renta.

DTC: Descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición y el establecido en el artículo 254 del Estatuto Tributario.

IRP: Impuesto sobre la renta por rentas pasivas provenientes de entidades controladas del exterior. Se calculará multiplicando la renta líquida pasiva por la tarifa general del artículo 240 de/ Estatuto Tributario (renta líquida pasiva x tarifa general).

...”

Indica la fórmula del Impuesto Depurado (ID) que este es igual al Impuesto Neto de Renta (INR) más descuentos tributarios por tratados para evitar la doble imposición y el establecido en el Art. 254 del Estatuto Tributario (Descuentos por impuestos pagados en el exterior) menos el impuesto de renta por renta pasivas de entidades controladas desde el exterior.

Ahora, lo importante es no solo profundizar en lo teórico, es importante hacerlo también desde lo práctico. Para ello hay que iniciar examinado, como mínimo tres escenarios posibles para el cálculo del Impuesto Depurado (ID).



1. Primer escenario: que la sociedad no tenga ningún de los tres elementos de los establecidos para calcular el impuesto depurado (ID).
2. Que tenga alguno o algunos de los tres elementos establecidos para calcular el Impuesto Depurado (ID).
3. Que tenga los tres elementos establecidos para calcular el Impuesto Depurado (ID).

Siempre se habrá de partir de una lista de chequeo que permita este objetivo.

Lista de chequeo

Cuestionario en la lista de chequeo					
N°	¿La declaración incluye los siguientes elementos depuradores del impuesto?	Respuesta			
		1	2	3	4
1	DC por tratados para evitar doble imposición ?	No	Si	No	Si
2	DC por impuestos pagados en el exterior?	No	Si	Si	Si
3	DC IRP de entidades controladas del exterior?	No	No	Si	Si
DC: Descuentos tributarios					
IRP: Impuesto de rentas pasivas					

Nota: Se hace uso de tres alternativas para indicar las posibilidades de las diferentes respuestas, pero esto no agota las posibilidades, es apenas un ejemplo.

El cuadro anterior básicamente induce a dos cosas:



1. No habiendo ningún elemento depurador del Impuesto neto de Renta (INR), el Impuesto Depurado (ID) es igual al Impuesto Neto de Renta (INR).
2. Habiendo algún elemento depurador hay que hacer la operación para el respectivo cálculo del Impuesto Depurado (ID) partiendo del Impuesto Neto de Renta (INR).

La utilidad depurada (UD)

También se establece en el mencionado párrafo 6° del Art. 240 del Estatuto Tributario modificado por la Ley 2277 de 2022 la fórmula para el cálculo de la utilidad depurada (UD), de la siguiente manera:

“... ”

Por su parte, el Impuesto Depurado (ID) y la Utilidad Depurada {UD} se calculará así:

$$UD = UC + DPARL - INCRNGO - VIMPP - VNGO - RE - C$$

UD: Utilidad Depurada.

UC: Utilidad contable o financiera antes de impuestos.

DPARL: Diferencias permanentes consagradas en la ley y que aumentan la renta líquida.

INCRNGO: Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional que afectan la utilidad contable o financiera.

VIMPP: Valor ingreso método de participación patrimonial del respectivo año gravable.

VNGO: Valor neto de ingresos por ganancia ocasional que afectan la _ utilidad contable o financiera.

RE: Rentas exentas por aplicación de tratados para evitar la doble imposición - CAN, las percibidas por el régimen de compañías holding colombianas -CHC y las rentas exentas de que tratan los literales a) y b) de/ numeral 4 y el numeral 7 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario.



C: Compensación de pérdidas fiscales o excesos de renta presuntiva tomados en el año gravable y que no afectaron la utilidad contable del periodo.

...”

La fórmula está señalando que la Utilidad Depurada (UD) es igual a la utilidad Contable antes de impuestos (UC) más las diferencias permanentes que aumentan la renta líquida (DPARL), menos los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional que afectan la utilidad contable o financiera (INCRNGO), menos: el valor del ingreso método de participación patrimonial del respectivo año gravable (VIMPP), menos el valor neto de ingresos por ganancia ocasional que afectan la utilidad contable o financiera. (VNGO), menos las rentas exentas por aplicación de tratados para evitar la doble imposición - CAN, menos las rentas exentas percibidas por el régimen de compañías holding colombianas -CHC, menos las rentas exentas de que tratan los literales a) y b) del numeral 4 y el numeral 7 del Art. 235-2 del Estatuto Tributario (RE), menos la compensación de pérdidas fiscales o excesos de renta presuntiva tomados en el año gravable y que no afectaron la utilidad contable del periodo (C).

ARTÍCULO 235-2. RENTAS EXENTAS A PARTIR DEL AÑO GRAVABLE

2019 Sin perjuicio de las rentas exentas de las personas naturales de los artículos 126-1, 126-4, 206 y 206-1 del Estatuto Tributario y de las reconocidas en los convenios internacionales ratificados por Colombia, las únicas excepciones legales de que trata el artículo [26](#) del Estatuto Tributario son las siguientes:

...

4. Las siguientes rentas asociadas a la vivienda de interés social y a la vivienda de interés prioritario:

a) La utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario;



b) La utilidad en la primera enajenación de viviendas de interés social y/o de interés prioritario;

....

7. Las rentas de que tratan los artículos 4o del Decreto 841 de 1998 y [135](#) de la Ley 100 de 1993.

Art. 4° del Decreto 841 de 1998

Artículo 4°. *Exención de impuestos. De conformidad con el artículo 135 de la Ley 100 de 1993, gozarán de exención de impuestos, tasas y contribuciones del orden nacional, los recursos de los Fondos de Pensiones del Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad, de los fondos de reparto del régimen de prima media con prestación definida, de los fondos para el pago de los bonos y cuotas partes de bonos pensionales, del fondo de solidaridad pensional, de los fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987, y las reservas matemáticas de los seguros de pensiones de jubilación o vejez, invalidez y sobrevivientes, así como sus rendimientos.*

....

Lo importante, como en el caso del Impuesto Depurado (ID), es tener claro, que si se tiene al menos uno de los elementos depuradores de la Utilidad Contable antes de impuestos (UC) es necesario hacer el cálculo respectivo de acuerdo a la fórmula. Si no existe ningún elemento depurador entonces la Utilidad Depurada (UD) es igual a la Utilidad Contable antes de impuestos (UC).

Por eso se debe acudir a una lista de chequeo para investigar si es necesario hacer el cálculo de la Utilidad Depurada (UD) partiendo de la Utilidad Contable antes de impuestos (UC), esa lista de chequeo puede ser la siguiente:

Lista de chequeo



Cuestionario en la lista de chequeo

N°	¿La declaración incluye los siguientes elementos depuradores de la utilidad contable antes de...?	Respuesta		
		1	2*	3*
1	DPARL: Diferencia permanentes que aumentan la ...?	No	No	Si
2	INCRNGO: Ingresos no con constitutivos de reta ni...?	No	Si	Si
4	VIMPP: Valor ingreso método de participación ...?	No	Si	Si
5	VNGO: Valor neto de ganancias ocasionales que ...?	No	No	Si
6	RE: Por tratados para evitar doble imposición - CAN...?	No	No	Si
7	RE: Recibidas por régimen de Cias Holding - CHC?	No	Si	Si
8	RE: Por utilidad en enajenación predios destinados...VIS ?	No	No	Si
9	RE: Por utilidad en la primera enajenación de VIS...?	No	Si	Si
10	RE: Por tasas y contribuciones del orden nacional, ...?	No	No	Si
VIS: Vivienda de interés social				
* La respuesta lo que indica es la existencia elementos depuradores				

Nota: Se hace uso de tres alternativas para indicar las posibilidades de las diferentes respuestas, pero esto no agota las posibilidades, es apenas un ejemplo.

El cuadro anterior, como en el caso del Impuesto Depurado (ID), básicamente induce a dos cosas:

1. No habiendo ningún elemento depurador, la Utilidad Contable Depurada (UD) es igual la Utilidad Contable antes de impuestos (UC)



2. Que habiendo algún elemento depurador hay que hacer la operación para el respectivo cálculo de la Utilidad Depurada (UD) partiendo de la Utilidad Contable antes de impuestos (UC).

Determinación del Impuesto a Adicionar (IA)

Ha de iniciarse con la formula del Impuesto a Adicionar (IA) establecida en el mismo parágrafo 6° del Art. 240 del Estatuto Tributario de la siguiente manera:

“ ...

*Cuando la Tasa de Tributación Depurada {TTD} sea **inferior al quince por ciento {15%}**, se deberá determinar el valor del Impuesto a Adicionar (IA) para alcanzar la tasa del quince por ciento (15%), así:*

*1. Para los contribuyentes sujetos a este artículo y al artículo 240-1 del Estatuto Tributario, cuyos estados financieros no sean objeto de consolidación, **la diferencia positiva entre la Utilidad Depurada (UD) multiplicada por el quince por ciento (15%) y el Impuesto Depurado (ID), será un mayor valor del impuesto sobre la renta, que deberá adicionarse al impuesto sobre la renta (IA).***

$$IA = (UD \times 15\%) - ID$$

“ ... (Resaltado fuera de texto)

En otros términos cuando el resultado de la diferencia [(UD x 15%) – ID], de la Utilidad Depurada por el 15% menos el Impuesto Depurado (ID) es mayor que cero, es decir, la diferencia es positiva, **en ese caso esa diferencia positiva es el impuesto a adicionar (IA).**

Cuando la diferencia anterior [(UD x 15%) – ID] es igual a cero o negativa simplemente **no existe impuesto a adicionar (IA).**



Es decir, se está frente a una tasa de tributación mínima o Tasa de Tributación Depurada (TTD) del 15% con relación a la Utilidad Depurada (UD) y al Impuesto Depurado (ID).

La mejor forma de concatenar la teoría y la práctica es a través de una ilustración, como se hace a continuación:

Ilustración 1

Una manera simple y práctica de calcular el impuesto a adicionar conociendo la Utilidad Depurada (UD) y el Impuesto Depurado (ID), es a través de una pequeña ilustración:

Se parte de la fórmulas establecida para el impuesto a adicionar:

$$\mathbf{IA} = (UD \times 15\%) - ID$$

Suponga que:

- La Utilidad Depurada (UD) es \$ 1.000, y
- El Impuesto Depurado (ID) en tres escenarios es : \$ 200, \$ 150 y \$ 120

Primer escenario:

$$\mathbf{IA} = (1.000 \times 15\%) - 200 = -50 \quad \text{El resultado es negativo}$$

Este primer escenario indica que la tasa de Impuesto Depurado (ID) supera el 15% por lo tanto:

No procede el Impuesto a Adicionar (IA)

Segundo escenario



$$\text{IA} = (1.000 \times 15\%) - 150 = 0 \quad \text{El resultado es cero}$$

Este segundo escenario indica que la tasa de Impuesto Depurado (ID) es el 15% por lo tanto:

No procede el Impuesto a Adicionar (IA)

Tercer escenario

$$\text{IA} = (1.000 \times 15\%) - 120 = \mathbf{30} \quad \text{El resultado es positivo}$$

Este tercer escenario indica que la tasa de Impuesto Depurado (ID) es inferior el 15% por lo tanto:

Procede el Impuesto a Adicionar (IA) y es \$ 30

En conclusión cuando el resultado de la fórmula del impuesto a adicionar sea positivo, ese resultado es el Impuesto a Adicionar (IA). Si el resultado de la fórmula es cero o menor que cero (resultado negativo) no procede el Impuesto a Adicionar (IA)

Depuración y cálculo del impuesto adicional (IA)

Antes de iniciar la segunda ilustración es importante tener presente a quien aplica el Impuesto a Adicionar, lo que está establecido en el mismo Art. 240 del Estatuto Tributario Parag. 6. Num 1.

“... ”



Cuando la Tasa de Tributación Depurada (TTD) sea inferior al quince por ciento (15%), se deberá determinar el valor del Impuesto a Adicionar (IA) para alcanzar la tasa del quince por ciento (15%), así:

*1. Para los contribuyentes sujetos a este artículo y al artículo 240-1 del Estatuto Tributario, **cuyos estados financieros no sean objeto de consolidación**, la diferencia positiva entre la Utilidad Depurada (UD) multiplicada por el quince por ciento (15%) y el Impuesto Depurado (ID), será un mayor valor del impuesto sobre la renta, que deberá adicionarse al impuesto sobre la renta*

$$(IA) \cdot IA = (UD \times 15\%) - ID$$

2. Los contribuyentes residentes fiscales en Colombia cuyos estados financieros sean objeto de consolidación en Colombia, deberán realizar el siguiente procedimiento:

2.1. Calcular la Tasa de Tributación Depurada del Grupo (TTDG) dividiendo la sumatoria de los Impuestos Depurados (IID) de cada contribuyente ... “

El artículo señala inequívocamente que si la sociedad pertenece a un grupo económico que consolide Estados Financieros, el Impuesto a Adicionar (IA) es aplicable pero bajo las normas especiales de la consolidación como se verá más adelante, y no de manera individual como procede a continuación:

Ilustración 2:

En esta ilustración se va a suponer una utilidad contable de \$12.400 millones, con los elementos depuradores para llegar a la Utilidad Depurada (UD) que a continuación se detallan y un Impuesto Neto de Renta (INR) de 2.000 millones también con algunos elementos depuradores, con el fin de calcular y obtener el impuesto a adicionar (IA). En el caso del impuesto depurado (ID) se van a considerar 3 escenarios.

Para el cálculo y depuración del Impuesto a Adicionar (IA), es prudente hacerlo por pasos, así:



1. Cálculo de la Utilidad Depurada (UD)
2. Cálculo del Impuesto Depurado (ID)
3. Cálculo del Impuesto a Adicionar (IA)

Paso 1: Cálculo de la Utilidad Depurada (UD)

Se parte de la fórmula de la Utilidad Depurada que es la siguiente:

$$UD = UC + DPARL - INCRNGO - VIMPP - VNGO - RE - C$$

UD: Utilidad Depurada.

UC: Utilidad contable o financiera antes de impuestos.

DPARL: Diferencias permanentes consagradas en la ley y que aumentan la renta líquida.

INCRNGO: Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional que afectan la utilidad contable o financiera.

VIMPP: Valor ingreso método de participación patrimonial del respectivo año gravable.

VNGO: Valor neto de ingresos por ganancia ocasional que afectan la _ utilidad contable o financiera.

RE: Rentas exentas por aplicación de tratados para evitar la doble imposición - CAN, las percibidas por el régimen de compañías holding colombianas -CHC y las rentas exentas de que tratan los literales a) y b) de/ numeral 4 y el numeral 7 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario.

C: Compensación de pérdidas fiscales o excesos de renta presuntiva tomados en el año gravable y que no afectaron la utilidad contable del periodo.



En desarrollo de la anterior fórmula (UD) se plantean los siguientes elementos depuradores con el fin de obtener el valor de la Utilidad Depurada (UD), lo cual se hace de la siguiente manera:

Cálculo de la Utilidad Depurada (UD)		(En millones)
N°	Descripción	Valor
	Utilidad Contable antes de impuestos (UC)	12.400
1	+ DPARL: Diferencia permanentes que aumentan la renta L	300
2	- INCRNGO: Ingresos no con constitutivos de reta ni G.O	(160)
3	- VIMPP: Valor ingreso método de participación patrimonial...	(140)
4	- VNGO: Valor neto de G.O que afectan la utilidad contable	(80)
5	- RE: Por tratados para evitar la doble imposición - CAN	(120)
6	- RE: Recibidas por régimen de Cias Holding - CHC	0
7	- RE: Por utilidad en enajenación predios destinados...VIS	0
8	- RE: Por utilidad en la primera enajenación de VIS...	0
9	- RE: Por tasas y contribuciones del orden nacional, ...	0
10	- Compensación de pérdidas fiscales y excesos de renta...	0
11	Utilidad Depurada (UD)	12.200

Una vez calcula la Utilidad Depurada (UD), el paso siguiente es el cálculo de del Impuesto Depurado (ID)

Paso 2: Cálculo del Impuesto Depurado (ID)

Para efectos de análisis se van a considerar 3 escenarios para el Impuesto Depurado (ID), que se generan por las depuraciones del impuesto neto de renta, como se verá en el cuadro siguiente.



Los tres escenarios tendrán un Impuesto Neto de Renta (INR) de 2.000 millones con diferentes elementos depuradores que van a dar como resultado diferentes Impuestos Depurados (ID)

Como en el caso anterior se parte de la fórmula del Impuesto Depurado (ID):

$$ID = INR + DTC - IRP$$

ID: Impuesto Depurado.

INR: Impuesto neto de renta.

DTC: Descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición y el establecido en el artículo 254 del Estatuto Tributario.

IRP: Impuesto sobre la renta por rentas pasivas provenientes de entidades controladas del exterior. Se calculará multiplicando la renta líquida pasiva por la tarifa general del artículo 240 de/ Estatuto Tributario (renta líquida pasiva x tarifa general).

En desarrollo de la fórmula se plantean los siguientes elementos depuradores con el fin de obtener el valor del impuesto depurado (ID), así:

Cálculo del Impuesto Depurado (ID) (En millones)				
N°	Descripción	Valor		
		1	2	3
	Impuesto Neto de Renta (INR)	2.000	2.000	2.000
1	+ DTC por tratados evitar doble imposición	60	100	40
2	- DTC por impuestos pagados en exterior	(150)	(165)	(165)
3	- IRP entidades controladas del exterior	0	*(175)	*(175)
	= Impuesto Depurado (ID)	1.910	1.760	1.700
*Renta líquida pasiva \$ 500 x 35% = 175				



Calculados el Impuesto Depurado (ID) y la Utilidad Depurada (UD) se pasa al cálculo del Impuesto a Adicionar (IA), examinando los tres escenarios.

Paso 3: Cálculo del Impuesto a Adicionar (IA)

Calculada la Utilidad Depurada (UD) que es \$ 12.200 millones y el Impuesto Depurado (ID) que son \$ 1.910 millones, \$ 1.760 y \$ 1.700 millones respectivamente, se debe pasar al cálculo del Impuesto a Adicionar (IA), en el caso que proceda.

Se parte de la fórmula establecida: $[IA = (UD \times 15\%) - ID]$ teniendo presente que cuando el resultado de esta fórmula es negativo o cero no procede el Impuesto a Adicionar (IA) y si el resultado positivo ese valor es el Impuesto a Adicionar (IA), así como se puede apreciar en el cuadro siguiente:

Cálculo del Impuesto a Adicionar (IA)						
N°	Descripción	Valor	%	Escenarios		
				1	2	3
1	Utilidad Depurada (UD)	12.200	15%	*1.830	*1.830	*1.830
2	- Impuesto Depurado (ID)			(1.910)	(1.760)	(1.700)
3	= Diferencia			(80)	70	130
4	Impuesto a Adicionar (IA)			0	70	130
* Fórmula $[IA = (UD \times 15\%) - ID]$						



Como se puede apreciar en el cuadro anterior, en el primer escenario cuando la Utilidad Depurada (UD) multiplicada por el 15% da un resultado negativo (-80) no procede el Impuesto a Adicionar (IA), es decir, el Impuesto a Adicionar (IA) es cero.

En los otros dos escenarios cuando los resultados son positivos (70 y 130) esos valores es el Impuesto a Adicionar (IA) en cada caso.

Lo que en realidad está indicando el cuadro anterior es que en el primer escenario el Impuesto Depurado (ID) está superando la tasa mínima de tributación, y en los otros dos escenarios se indica que los valores resultantes (70 y 130) son los valores faltantes para alcanzar esa tasa mínima de tributación

Presentación en la declaración de renta

El formulario para la declaración de renta de la personas jurídicas establecido para el año gravable 2022 ya aparecen de entrada dos novedades.

La primera, el renglón 92 que contine el “Valor a adicionar (VAA)” que tiene que ver con el límite a algunos beneficios tributarios, y que será tema de otro documento.

La segunda, el renglón 94 que contiene el “Impuesto a adicionar (IA)”

Hay que tener presente que para el año gravable 2022 no es aplicable la tasa mínima de tributación y por lo tanto no procede el Impuesto a Adicionar (IA), pero si es procedente para la fracción del año gravable 2023 que en efecto hace uso de este formulario (año gravable 2022)

Esto indica que el “Impuesto neto de renta” a partir del año gravable 2023 incluye estos dos nuevos conceptos, como es posible observar en el cuadro siguiente:

Presentación en el formulario de declaración de renta			
	Descripción	Reng.	Valor
Liquidación privada	Total impuesto sobre rentas líquidas gravables	91	
	+ Valor a adicionar (VAA)	92	
	- Descuentos tributarios	93	
	= Impuesto neto de renta (Sin impuesto Adic.)	94	
	+ Impuesto a adicionar (IA)	95	
	= Impuesto neto de renta (Con impuesto Adic.)	96	

Al finalizar esta ilustración es por lo menos importante, cuando no necesario, entender que para la declaración de renta del año gravable 2023 que se presenta en el 2024, y obviamente para la fracción del año gravable 2023 que se presente en el mismo año 2023 debe tenerse en cuenta el concepto de la tasa mínima de tributación y estar preparado para que el

procedimiento no sea algo además de novísimo, dificultoso al momento de presentar la respectiva declaración.

Además no dejar de lado la importancia la revelación plena soportada en los papeles de trabajo necesarios para demostrar el procedimiento que se llevó a cabo para llegar a la conclusión final de adicionar o no el impuesto de renta.

Estados Financieros Consolidados

¿Qué son estados Financieros Consolidados?



“De acuerdo a las NIIF, los estados financieros consolidados son aquellos en el que los activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la compañía y sus dependientes, se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.”

Además la Ley 222 de 1995 en su Art. 35, expresa su concepto respecto a los Estados Financieros Consolidados, así

Ley 222 de 1995

ARTICULO 35. ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS. *La matriz controlante, además de preparar y presentar estados financieros de propósito general individuales, deben preparar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, que presenten la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio, así como los flujos de efectivo de la matriz o controlante y sus subordinados o dominados, como si fuesen los de un solo ente.*

Los estados financieros de propósito general consolidados deben ser sometidos a consideración de quien sea competente, para su aprobación o improbación.

Las inversiones en subordinadas deben contabilizarse en los libros de la matriz o controlante por el método de participación patrimonial.

La tasa mínima de tributación en los Estados Financieros Consolidados

El Art. 10° de Ley 2277 de 2022 que modifica el Art. 240 del Estatuto Tributario, parágrafo 6°, ha establecido, para los contribuyentes residentes en Colombia, la tasa mínima de tributación en los Estados Financieros



Consolidados, que se denominará en adelante como la Tasa de Tributación Depurada del Grupo {TTDG} , en los siguientes términos:

“ ...

2. Los contribuyentes residentes fiscales en Colombia cuyos estados financieros sean objeto de consolidación en Colombia, deberán realizar el siguiente procedimiento:

2.1. Calcular la Tasa de Tributación Depurada del Grupo {TTDG} dividiendo la sumatoria de los Impuestos Depurados ($\sum ID$) de cada contribuyente residente fiscal en Colombia objeto de consolidación por la sumatoria de la Utilidad Depurada ($\sum UD$) de cada contribuyente residente fiscal en Colombia cuyos estados financieros son objeto de consolidación, así:

$$TTDG = \sum ID / \sum UD$$

2.2. Si el resultado es inferior al quince por ciento (15%), se deberá calcular el Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) a partir de la diferencia entre la sumatoria de la Utilidad Depurada ($\sum UD$) multiplicada por el quince por ciento (15%) menos la sumatoria del Impuesto Depurado ($\sum ID$) de cada contribuyente, cuyos estados financieros se consolidan, así:

$$IAG = (\sum UD \times 15\%) - \sum ID$$

2.3. Para calcular el Impuesto a Adicionar {IA} de cada contribuyente residente fiscal en Colombia, se deberá multiplicar el Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) por el porcentaje que dé como resultado la división de la (Utilidad Depurada) de cada contribuyente con utilidad depurada mayor a cero ($UD\delta$ sobre la sumatoria de las Utilidades Depuradas de los contribuyentes con Utilidades Depuradas mayores a cero ($\sum UD\delta$), así:

$$IA = IAG \times (UD\delta / \sum UD\delta)$$

...”



Como se puede inferir el procedimiento para el cálculo de la tasa mínima de tributación y por ende del Impuesto a Adicionar (IA) es similar a la que se lleva a cabo en el caso de las Personas Jurídicas que no consolidan, solo que en este caso los cálculos se hacen con las sumatorias de las Utilidades Depuradas (UD) y de los Impuestos Depurados (ID) de cada sociedad partícipe del grupo.

Y en caso que proceda el Impuesto a Adicionar (IA), se distribuirá entre las sociedades partícipes del grupo a prorrata de sus Utilidades Depuradas (UD) con respecto a la sumatoria de las utilidades Depuradas ($\sum UD$).

El análisis

La mejor manera de abordar y analizar los anteriores conceptos es a partir de una ilustración, como la que sigue:

Ilustración 3:

En esta ilustración se va a suponer que el grupo que ha consolidado lo componen cuatro sociedades cuyas sumatorias de la Utilidad Contable (UD) es de \$120.600 millones y la sumatoria del Impuesto Neto de Renta (INR) de las cuatro sociedades es 15.600 millones, en un primer escenario y de \$ 11.400 millones en un segundo escenario. Además se supone que todas estas sociedades son residentes fiscales en Colombia.

Para el cálculo del Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG), es prudente hacerlo por pasos, así:

1. Cálculo de la sumatoria de la utilidad depurada ($\sum UD$)
2. Cálculo de la sumatoria del impuesto depurado ($\sum ID$)
3. Cálculo de la tasa de tributación depurada del grupo ($TTDG$)



4. Cálculo del impuesto a adicionar por el grupo (IAG)
5. En caso que proceda: Distribución del impuesto a adicionar por el grupo (IAG) entre las sociedades participes del grupo

Paso 1: Cálculo de la sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD)

Se parte de la fórmula de la Utilidad Depurada (UD) para cada sociedad que compone el grupo de consolidación, que es la siguiente:

$$UD = UC + DPARL - INCRNGO - VIMPP - VNGO - RE - C$$

UD: Utilidad Depurada.

UC: Utilidad contable o financiera antes de impuestos.

DPARL: Diferencias permanentes consagradas en la ley y que aumentan la renta líquida.

INCRNGO: Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional que afectan la utilidad contable o financiera.

VIMPP: Valor ingreso método de participación patrimonial del respectivo año gravable.

VNGO: Valor neto de ingresos por ganancia ocasional que afectan la _ utilidad contable o financiera.

RE: Rentas exentas por aplicación de tratados para evitar la doble imposición - CAN, las percibidas por el régimen de compañías holding colombianas -CHC y las rentas exentas de que tratan los literales a) y b) de/numeral 4 y el numeral 7 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario.

C: Compensación de pérdidas fiscales o excesos de renta presuntiva tomados en el año gravable y que no afectaron la utilidad contable del periodo.



En desarrollo de la anterior fórmula se plantean las siguientes Utilidades Contables antes de impuestos (UC) por cada sociedad (\$42.300, \$ 28.300, \$ 31.600 y 18.400 millones respectivamente) los siguientes elementos depuradores con el fin de obtener el valor de la Utilidad Depurada (UD) de cada sociedad, lo cual se hace de la siguiente manera:

Utilidad Depurada de cada Sociedad (UD)					
	Descripción	Sociedades			
		1	2	3	4
	Utilidad contable (UC)	42.300	28.300	31.600	18.400
1	+ DPARL: Diferencias	3.000	1.600	1.500	300
2	- INCRNGO: Ingresos no...	(4.000)	(2.400)	(1.800)	(500)
3	- VIMPP: Valor ingreso ...	(7.900)	(4.600)	(2.600)	(1.100)
4	- VNGO: Valor neto G.O	(2.100)	(800)	(1.900)	0
5	- RE: Tratados para...CAN	(620)	(340)	(260)	(80)
6	- RE: Recibidas por Holding	0	0	0	0
7	- RE: Por predios ...VIS	0	0	0	0
8	- RE: Por enajenación VIS...	0	0	0	0
9	- RE: Por tasas y, ...	0	0	0	0
10	- C: Compensación P.F	0	(2.000)	(300)	(100)
11	Total por cada sociedad	30.680	19.760	26.240	16.920



Ahora, conocida la Utilidad Depurada (UD) de cada sociedad, ha de pasarse a la sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD). De la siguiente manera:

Sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD)						
	Descripción	Sociedades				Total
		1	2	3	4	
	Utilidad contable	42.300	28.300	31.600	18.400	120.600
1	+ DPARL: ...	3.000	1.600	1.500	300	6.400
2	- INCRNGO ...	(4.000)	(2.400)	(1.800)	(500)	(8.700)
3	- VIMPP ...	(7.900)	(4.600)	(2.600)	(1.100)	(16.200)
4	- VNGO ...	(2.100)	(800)	(1.900)	0	(4.800)
5	- RE ...	(620)	(340)	(260)	(80)	(1.300)
6	- RE ...	0	0	0	0	0
7	- RE ...	0	0	0	0	0
8	- RE ...	0	0	0	0	0
9	-RE ...	0	0	0	0	0
10	- C ...	0	(2.000)	(300)	(100)	(2.400)
11	Total ... (ΣUD)	30.680	19.760	26.240	16.920	93.600



Según el cuadro anterior la sumatoria de la utilidad depurada del (ΣUD) es \$ 93.600 millones, que se debe presentar finalmente de la siguiente manera:

Sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD) (En millones)		
N°	Descripción	Valor
	Utilidad contable (UC)	120.600
1	+ DPARL: Diferencia permanentes que aumentan la renta L	6.400
2	- INCRNGO: Ingresos no con constitutivos de reta ni G.O	(8.700)
3	- VIMPP: Valor ingreso método de participación patrimonial...	(16.200)
4	- VNGO: Valor neto de G.O que afectan la utilidad contable	(4,800)
5	- RE: Por tratados para evitar la doble imposición - CAN	(1.300)
6	- RE: Recibidas por régimen de Cias Holding - CHC	0
7	- RE: Por utilidad en enajenación predios destinados...VIS	0
8	- RE: Por utilidad en la primera enajenación de VIS...	0
9	- RE: Por tasas y contribuciones del orden nacional, ...	0
10	- C: Compensación de pérdidas fiscales	(2.400)
11	Sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD)	93.600

Una vez calcula sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD), \$ 93.600 millones, el paso siguiente es el cálculo de la sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID).

Paso 2: Cálculo de la sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID)

Se parte de la fórmula del impuesto depurado (ID) para cada sociedad que compone el grupo de consolidación, que es la siguiente:



$$ID = INR + DTC - IRP$$

ID: Impuesto Depurado.

INR: Impuesto neto de renta.

DTC: Descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición y el establecido en el artículo 254 del Estatuto Tributario.

IRP: Impuesto sobre la renta por rentas pasivas provenientes de entidades controladas del exterior. Se calculará multiplicando la renta líquida pasiva por la tarifa general del artículo 240 de/Estatuto Tributario (renta líquida pasiva x tarifa general).

En esta oportunidad se van a considerar dos escenarios, en razón a explorar dos posibilidades, sólo como ejercicio, y obviamente que las posibilidades son muchas:

- **Primer escenario:** Cuando la sumatoria del Impuesto Neto de Renta (INR) de las cuatro sociedades es \$ 15.600 millones, donde los impuesto netos de renta (INR) de cada sociedad son en su orden: \$ 7.640, \$ 3.060, \$ 2.820, 2.080 millones, respectivamente, con los elementos depuradores que a continuación se detallan:

1. Sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID) En millones						
	Descripción	Sociedades				Total
		1	2	3	4	
1	Impuesto neto	7.640	3.060	2.820	2.080	15.600
2	+ DTC: Por tratados...	700	0	220	0	920
3	+ DTC: Art. 254 E.T	780	200	0	360	1.340
4	- IRP: Rentas pasivas...	(140)	(160)	(80)	0	(380)
5	Total (ΣID)	8.980	3.100	2.960	2.440	17.480



Según el cuadro anterior la sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID) es \$ 17.480 millones, que se debe presentar finalmente de la siguiente manera:

Sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID) (En millones)		
N°	Descripción	Valor
	Impuesto Neto de Renta (INR)	15.600
1	+ DTC: Por aplicación de tratados para evitar doble imposición	920
2	+ DTC: Establecido en el Art. 254 del E.T	1.340
3	- IRP: Impuesto rentas pasivas entidades controladas del exterior	(380)
11	Sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID)	17.480

- **Segundo escenario:** Cuando la sumatoria del Impuesto Neto de Renta (INR) de las cuatro sociedades es \$ 11.400 millones, y donde los Impuestos Netos de Renta (INR) de cada sociedad son en su orden: 5.060, 2.060, 2.950, 1.330 millones, respectivamente, con los elementos depuradores que a continuación se detallan:

2. Sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID)						
	Descripción	Sociedades				Total
		1	2	3	4	
1	Impuesto neto	5.060	2.060	2.950	1.330	11.400
2	+ DTC: Por tratados...	300	0	120	0	420
3	+ DTC: Art. 254 E.T	480	100	0	160	740
4	- IRP: Rentas pasivas...	(140)	(60)	(80)	0	(280)
5	Total (ΣID)	5.700	2.100	2.990	1.490	12.280



Según el cuadro anterior la sumatoria del impuesto depurado (ΣID) es \$ 12.280 millones, que se debe presentar finalmente de la siguiente manera:

Sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID) (En millones)		
N°	Descripción	Valor
	Sumatoria Impuesto Neto de Renta (INR)	11.400
1	+ DTC: Por aplicación de tratados para evitar doble imposición	420
2	+ DTC: Establecido en el Art. 254 del E.T	740
3	- IRP: Impuesto rentas pasivas entidades controladas del exterior	(280)
11	Sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID)	12.280

Conocidas la sumatoria de las Utilidades Depuradas (ΣUD) y la sumatoria de los Impuestos Depurados (ΣID), se pasa al cálculo de la Tasa de Tributación Depurada del Grupo (TTDG), así:

Paso 3: Cálculo de la Tasa de Tributación Depurada del Grupo (TTDG)

Se debe partir de la fórmula de la Tasa de Tributación Depurada del Grupo (TTDG), que es:

$$TTDG = \Sigma ID / \Sigma UD$$

ΣID : Sumatoria del impuesto depurado

ΣUD : Sumatoria de la utilidad depurada



A. Primer escenario. Los datos son:

Sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID): \$ 17.480 millones

Sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD): \$ 93.600 millones

$$TTDG = \Sigma ID / \Sigma UD$$

$$TTDG: 17.480 / 93.600$$

$$TTDG: 18,68\%$$

Siempre hay que tener en cuenta que si la Tasa de Tributación Depurada del Grupo (TTDG) es inferior al 15% (tasa mínima de tributación del grupo) entonces debe calcularse el impuesto a adicionar por el grupo (IAG). En este caso es superior al 15% (18,68%) y por lo tanto:

No procede el cálculo del Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG)

B. Segundo escenario. Los datos son:

Sumatoria del Impuesto Depurado (ΣID): \$ 12.280 millones

Sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD): \$ 93.600 millones

$$TTDG = \Sigma ID / \Sigma UD$$

$$TTDG: 12.280 / 93.600$$

$$TTDG: 13,12\%$$



En esta oportunidad la Tasa de Tributación Depurada del Grupo (TTDG) es de 13,12% que es inferior a la tasa mínima de tributación que es el 15%, y por lo tanto:

Si procede el cálculo del Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG)

Paso 4: Cálculo del impuesto a adicionar

Se debe partir de lo que establece la norma:

“...

2.2. Si el resultado es inferior al quince por ciento (15%), se deberá calcular el Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) a partir de la diferencia entre la sumatoria de la Utilidad Depurada ($\sum UD$) multiplicada por el quince por ciento (15%) menos la sumatoria del Impuesto Depurado ($\sum ID$) de cada contribuyente, cuyos estados financieros se consolidan, así:

$$\mathbf{IAG} = (\sum UD \times 15\%) - \sum ID$$

...”

Los datos:

Sumatoria del Impuesto Depurado ($\sum ID$): \$ 12.280 millones

Sumatoria de la Utilidad Depurada ($\sum UD$): \$ 93.600 millones

Cálculo del Impuesto a Adicionar del Grupo (IAG)

$$\mathbf{IAG} = (\sum UD \times 15\%) - \sum ID$$

$$\mathbf{IAG} = (93.600 \times 15\%) - 12.280$$

$$\mathbf{IAG} = 14.040 - 12.280$$



IAG = 1.760 millones

El impuesto que debe adicionar el grupo es \$ 1.760 millones. Este valor se debe distribuir entre las sociedades del grupo y es preciso aclarar que la distribución se hace entre las sociedades cuya utilidad depurada sea mayor que cero.

En este caso las cuatro sociedades que componen el grupo cumplen este requisito. En estas condiciones el paso a seguir es la distribución del Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) entre las cuatro sociedades.

Paso 5. Distribución del Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) entre las sociedades que componen el grupo

Se debe partir de lo que establece la norma:

“...

2.3 Para calcular el Impuesto a Adicionar (IA) de cada contribuyente residente fiscal en Colombia, se deberá multiplicar el Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) por el porcentaje que dé como resultado la división de la Utilidad Depurada de cada contribuyente con utilidad depurada mayor a cero ($UD\delta$) sobre la sumatoria de las Utilidades Depuradas de los contribuyentes con Utilidades Depuradas mayores a cero ($\sum UD\delta$), así:

$$IA = IAG \times (UD\delta / \sum UD\delta)$$

... “

Cálculo del porcentaje a aplicar por sociedad:

Como establece la norma, se debe calcular por cada una de las sociedad que componen el grupo, el porcentaje que representa la utilidad depurada ($UD\delta$) de cada sociedad sobre la sumatoria de las utilidades depuradas ($\sum UD\delta$)



Calculado el porcentaje de cada sociedad, este porcentaje se multiplica por el Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) que en este caso es 1.760 millones y ese sería el Impuesto a Adicionar (IA) por cada sociedad, como se puede apreciar en el cuadro siguiente:

Cálculo del Impuesto a Adicionar (IA) por cada sociedad						
	Descripción	Sociedades				Total
		1	2	3	4	
1	Utilidad depurada	30.680	19.760	26.240	16.920	93.600
	Porcentaje	*32,8%	21,1%	28,0%	18,1%	100%
	IA por sociedad	**577,3	371,4	492,8	318,5	1.760
* $30.680 / 93.600 = 32,8\%$						
** $1.760 \times 32,8\% = 577,3\%$						

Como se puede apreciar en el cuadro anterior el cálculo del Impuesto a Adicionar (IA) por cada sociedad es muy sencillo: Se toma la Utilidad Depurada (UD) de cada sociedad y se divide por el total de la Utilidad Depurada del Grupo ($\sum UD\delta$) (\$ 93,600 millones, por ejemplo en la primera sociedad el cálculo es : $(30,680/93.600) = 32,8\%$.

Calculado este porcentaje (32,8%) se multiplica por el Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) que es 1.760 millones. es decir, $1.760 \times 32,8\% = 577,3$ millones.

De la misma manera se hace con las otras tres sociedades, como lo indica el cuadro anterior.

A quienes no aplica la tasa mínima de tributación



La norma en comento, Art. 10 de la Ley 2277 de 2022, que modifica el Art. 240 del Estatuto Tributario, y exactamente en el Parág. 6 ha establecido, lo siguiente:

“....

Num. 2. 3 ...

Lo dispuesto en este parágrafo no aplica para:

a) *Las sociedades que se constituyeron como Zonas Económicas y Sociales Especiales -ZESE durante el periodo que su tarifa del impuesto sobre la renta sea del cero por ciento (0%), las sociedades que aplican el incentivo tributario de las zonas más afectadas por el conflicto armado -ZOMAC, las sociedades de que tratan los parágrafos 5 y 7 del presente artículo, siempre y cuando no estén obligadas a presentar el informe país por país de conformidad con lo establecido en el artículo 260-5 del Estatuto Tributario.*

PARÁGRAFO 5. *Las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas Jurídicas extranjeras con o sin residencia en el país tendrán una tarifa del quince por ciento (15%) sobre los ingresos percibidos en la prestación de servicios hoteleros, de parques temáticos de ecoturismo y/o de agroturismo, por un término de diez (10) años, contados a partir del inicio de la prestación del respectivo servicio que se efectúe en:*

1. *Los nuevos proyectos de hoteles, de parques temáticos de ecoturismo y/o de agroturismo que se construyan, o*

2. ...

PARÁGRAFO 7. *La tarifa del impuesto sobre la renta aplicable a las empresas editoriales constituidas en Colombia como personas jurídicas, cuya actividad económica y objeto social sea exclusivamente la edición de libros, en los términos de la Ley 98 de 1993, será del quince por ciento (15%).*

b) *Las sociedades de que trata el parágrafo 1 del presente artículo.*



De igual forma no aplica lo indicado en este párrafo para aquellos contribuyentes cuyos estados financieros no sean objeto de consolidación y su Utilidad Depurada (UD) sea igual o menor a cero (0), o para los contribuyentes cuyos estados financieros sean objeto de consolidación y la sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD) sea igual o menor a cero (0).

PARÁGRAFO 1. *Estarán gravadas a la tarifa del nueve por ciento {9%} las rentas obtenidas por las empresas industria/es y comercia/es del Estado y las sociedades de economía mixta del orden Departamental, Municipal y Distrital, en las cuales la participación del Estado sea superior del noventa por ciento {90%} que ejerzan los monopolios de suerte y azar y de licores y alcoholes.*

c) Quienes se rijan por lo previsto en el artículo 32 de este Estatuto.

ARTÍCULO 32. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS CONTRATOS DE CONCESIÓN Y ASOCIACIONES PÚBLICO-PRIVADAS. *Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, en los contratos de concesión y las Asociaciones Público-Privadas, en donde se incorporan las etapas de construcción, administración, operación y mantenimiento, se considerará el modelo del activo intangible, aplicando las siguientes reglas:*

1. En la etapa de construcción, el costo fiscal de los activos intangibles corresponderá a todos los costos y gastos devengados durante esta etapa, incluyendo los costos por préstamos los cuales serán capitalizados. Lo anterior con sujeción a lo establecido en el artículo 66 y demás disposiciones de este Estatuto.

2. ...

No deja de ser importante, cuando no necesario, en el inicio de la aplicación de la Tasa de tributación Depurada (TTD) (Tasa mínima de tributación), y en adelante siempre, tener presente los casos en los cuales no es aplicable el procedimiento y evitar imprecisiones con costosas consecuencias.



Conclusión

Al concluir este documento es preciso por lo menos, empezar a tener presente el novísimo cambio que en adelante hay que afrontar para llegar al impuesto de renta, en términos de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) o tasa mínima de tributación, e iniciar los cambios que supone esta situación desde los Estados Financieros intermedios, hasta llegar a los Estados Financieros finales.

Cuando la idea es la presentación de informes y cálculo de impuesto a pagar, los papeles de trabajo y las notas a los Estados Financieros, principalmente, van a sufrir cambios importantes por el nuevo elemento y por la seguridad que se debe tener en el momento de decidir sobre la Tasa de Tributación Depurada. Ese trabajo debe hacerse con antelación e ir aportando elementos prácticos y veraces al procedimiento. Eso debe iniciarse lo más pronto posible.

Ahora, cuando con antelación, como debe ser, se hace análisis estratégicos, estos análisis, obviamente, también traerán el nuevo elemento que puede significar limitaciones a las pretensiones estratégicas en vía de mejorar la tasa de tributación individual, esto puede significar un mayor congelamiento a los caminos estratégicos, hoy ya tan limitados y en muchos casos inexistentes.

Pero la idea es afrontar este nuevo reto, a través del convulsionado mundo tributario que hoy nos propone la autoridad superior de turno y tener las precauciones necesarias para que esto, en el futuro, sea solo un proceso más, para muchos altamente costoso, y con el riesgo que ese costo no alcance mitigación a través de la prosperidad económica futura. Pero hay que luchar por el bien de Colombia y de las generaciones futuras. Dios nos ilumine, nos proteja y nos bendiga.

Medellín, Junio 1 de 2023

Javier E. García Restrepo



“Nota: Este documento es una simple recopilación de información que no exime al usuario de consultar la norma. Antes de tomar decisiones consulte el Estatuto Tributario”.

“Prohibido reproducir total o parcialmente el contenido de esta circular para fines comerciales. Si su deseo es reproducirla con otros fines, debe citar la fuente”