

Estudio práctico del cumplimiento de la Tasa Mínima de tributación, Ley 2277 de 2022, en la empresa “XxX SAS” dedicada a la prestación de servicios de Outsourcing.



Félix Pérez Giraldo

Flor Angela Gutiérrez Castiblanco

Nidya Marcela Cárdenas Prieto

Universidad Piloto De Colombia

Facultad de Ciencias Sociales y Empresariales

Especialización en Gerencia Tributaria

Bogotá D.C.

Noviembre 2023

Estudio práctico del cumplimiento de la Tasa Mínima de tributación, Ley 2277 de 2022, en la empresa “XxX SAS” dedicada a la prestación de servicios de Outsourcing.

Félix Pérez Giraldo

Flor Angela Gutiérrez Castiblanco

Nidya Marcela Cárdenas Prieto

Trabajo de Grado Estudio de Caso Presentado como Requisito para Optar al Título de
Especialista en Gerencia Tributaria

Directora del Trabajo de Grado:

Carol Alejandra Bolívar Silva

Universidad Piloto De Colombia
Facultad de Ciencias Sociales y Empresariales
Especialización en Gerencia Tributaria

Bogotá D.C noviembre 2023

TABLA DE CONTENIDO

1.	Resumen.....	4
2.	Palabras Claves	4
3.	Lista de Abreviaturas	5
4.	Introducción	6
5.	Marco Conceptual	7
6.	Planteamiento del Problema.....	10
7.	Pregunta de Investigación	14
8.	Objetivos	15
9.	Metodología Aplicada para el desarrollo del estudio de caso	16
10.	Planteamiento Final del Estudio de Caso	17
10.1	Discusión del caso.....	17
10.2	Propuesta de alternativa de solución	24
10.3	Conclusiones y Recomendaciones.....	26
11.	Lista de ilustraciones	29
12.	Tablas	30
13.	Referencias Bibliográficas	31
14.	Anexos	32

1. RESUMEN

De acuerdo con la reforma tributaria 2277 de 2022, se reglamentó la Tasa Mínima de Tributación del 15, siguiendo los lineamientos del segundo pilar propuesto por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y con algunas excepciones expresamente indicadas en la norma.

Dado lo anterior, el presente estudio de caso está enfocado en analizar el efecto de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) en compañías dedicadas del sector de servicios, utilizando un caso práctico, partiendo de la utilidad antes de impuestos, realizando su respectiva depuración e identificando el impacto que tiene la aplicación del impuesto.

La metodología implementada en esta investigación consistió en la recopilación y análisis de la información cuantitativa y cualitativa de la Tasa Mínima de Tributación, aplicada en la compañía “XxX SAS”, con la información fiscal del año 2022, se evidencia el efecto negativo que ha tenido la implementación de la TTD al momento de realizar su cálculo ya que excluyen los beneficios tributarios expuestos por la legislación, convirtiéndose en un alivio transitorio durante el desarrollo de la actividad.

2. PALABRAS CLAVES

Tasa efectiva de tributación, Impuesto de renta, Utilidad depurada, ingresos, ley 2277 de 2022.

3. LISTA DE ABREVIATURAS

ABREVIATURA	Significado
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico
TTD	Tasa de Tributación Depurada
TET	Tasa Efectiva de Tributación
TMT	Tasa Mínima de Tributación
ID	Impuesto Depurado
UD	Utilidad Depurada
ET	Estatuto Tributario Nacional
RL	Renta Líquida
RE	Renta Exenta
INCRNGO	Ingresos que No Constituyen Renta Ni Ganancia Ocasional
DTC	Descuentos o créditos tributarios

4. INTRODUCCIÓN

En Colombia con la vinculación a la OCDE y la adopción del segundo pilar en el año 2022, generó que la ley 2277, con la nueva reforma tributaria, se incluyera la nueva Tasa Mínima de Tributación para las compañías que se encuentran con la obligación sustancial y formal de prestación del impuesto sobre la renta, ante la administración tributaria, como se adiciono en el parágrafo 6 del artículo 240 del ET. Para la siguiente investigación se toma como caso práctico la compañía “XxX SAS” dedicada a la prestación de servicios de Outsourcing contable y tributario, enfocada en un modelo de negocio que busca brindar un servicio financiero, partiendo de la información fiscal del año gravable de 2022, se depura el impuesto de renta y la Tasa Mínima de Tributación de acuerdo con la metodología propuesta.

Se realiza un análisis cuantitativo y cualitativo de los antecedentes, beneficios y descuentos propuestos por el estado colombiano ante el impuesto de renta, para analizar el efecto tributario positivo o negativo que obtendrá la compañía al momento de aplicar y depurar la Tasa Mínima Depurada indicando el incremento y la diferencia del valor final.

5. MARCO CONCEPTUAL

Marco legal

Conforme al inicio de la vinculación de Colombia y la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) en el año 2013 y culminado en el año 2020 con el objetivo de promover por medio de las políticas, la igualdad, el bienestar social y económico, dado que la (OCDE) busca la aprobación de: “un impuesto mínimo global sobre sociedades con una tasa del 15% que servirá a los países para proteger sus bases imponibles (reglas GloBE). Si bien el Segundo Pilar no elimina la competencia fiscal, más sí establece limitaciones acordadas multilateralmente (Russell Bedford 2023).

Dado lo anterior, la nueva reforma tributaria propuesta, por la ley 2277 de 2022, en el Título I capítulo II, artículo 240-1 Parágrafo 6° del Estatuto Tributario, enmarca la Tasa Mínima de Tributación o Tasa de Tributación Depurada (TTD) porcentaje mínimo sobre el cual deben contribuir los obligados en Colombia; esta tasa no podrá ser inferior al quince por ciento (15%) y será del resultado de dividir el Impuesto Depurado (ID) sobre la Utilidad Depurada (UD). Para las personas Jurídicas extranjeras sin residencia en el país, la (TTD) se calculará a partir de la utilidad financiera depurada.

Marco Referencial

Inicialmente el programa de contaduría pública de la Universidad Cooperativa de Colombia de Medellín realizó en el año 2023 una investigación titulada: “Implicación De La Tasa De Tributación Depurada (TTD) En El Impuesto De Renta De Las Personas Jurídicas”, en donde se realizó un análisis de la implicación de la tasa de tributación depurada (TTD) en el impuesto de renta para personas jurídicas, aportando al estudio un caso práctico hipotético y procedimental para aplicar la Tasa Mínima de Tributación, se explica el detalle del procedimiento utilizado.

Por su parte el artículo publicado por Avancemos Tributariamente: "Tasa Mínima de Tributación". Ley 2277 de 2022 Art.10 (Javier E. García Restrepo,2023), nos aporta el cumplimiento normativo de la Tasa Mínima de Tributación desde la teoría a la práctica, con ilustraciones permite obtener una opinión y asumir la importancia de una nueva obligación tributaria.

Andrés Felipe Espinel Orozco – Jenny Alexandra del Rio Quintero, Senior de impuestos, legal y precios de transferencia de Russell Bedford RBG, con su publicación: El Impuesto Mínimo Global en el Régimen Tributario Colombiano, comenta las problemáticas de la Tasa de Tributación partiendo que la propuesta de la Tasa Mínima de Tributación implementada en Colombia mediante la Ley 2277 de 2022, guarda ciertos acercamientos y diferencias con la Tasa Mínima de Tributación de la OCDE, en donde su principal

coincidencia radica en la tarifa dispuesta del 15%, con la anterior publicación, se brinda una amplia visión de las problemáticas actuales de las compañías y su efecto que puede traer consigo la aplicación de la Tasa Mínima de Tributación.

Por su parte la publicación realizada en el año 2022 por Asuntos Legales titulada "La Tasa Mínima de Tributación y algunos de sus efectos", es decir, evalúa los efectos no solamente en el periodo corriente, sino en los periodos siguientes que sean consecuencia de las decisiones tomadas en la aplicación de la normatividad y menciona la importancia del cambio en el sistema tributario colombiano.

6. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) fue creada con el objetivo de promover por medio de las políticas la igualdad, el bienestar social y económico. Colombia inició el proceso de incorporación en el 2013 y lo culminó el 28 de abril de 2020, se convirtió en el país número 37° de los 38 inscritos actualmente. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).2023. <https://www.oecd.org>).

La OCDE tiene dos pilares fundamentales con el propósito de establecer un marco de fiscalización eficaz, el primer pilar tiene como finalidad garantizar una distribución igualitaria de los beneficios y los derechos de imposición entre los países de las Compañías Multinacionales y la política social (EMN), el segundo pilar establece un límite a la competencia fiscal mediante un impuesto mínimo global, OCDE (2022) Las reglas GloBE establecen un impuesto mínimo global del 15% para todas las EMN con ingresos anuales superiores a 750 millones de euros. El objetivo general es garantizar una contribución al estado por medio de la recaudación del impuesto mínimo.

En Colombia, con el decreto 2053 de 1974 se implementó la renta presuntiva, teniendo como objetivo gravar todo patrimonio que sea productivo y así generar un aporte mínimo de renta. Los contribuyentes responsables del impuesto de renta deberán realizar la depuración ordinaria y adicional calcular la renta presuntiva, teniendo en cuenta los

anteriores resultados, el contribuyente deberá tributar la mayor tasa. Para el año 2021 la tarifa fue gravada al 0%.

Con la reforma tributaria *la Ley 2277 de 2022* el gobierno decretó, la implementación del segundo pilar de la OCDE, en el artículo 240 “Tarifa general para personas jurídicas” parágrafo 6 establece la tasa mínima de tributación, salvo las personas jurídicas extranjeras sin residencia en el país, el impuesto se debe calcular tomando la utilidad financiera depurada, y no podrá ser inferior al 15 % , la norma tiene una excepción para Las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC), Zonas económicas y sociales especiales ZESE, Régimen simple de tributación, editoriales, personas jurídicas no residentes, sociedad con establecimiento permanente entidades del exterior (Urrego, 2022).

Con la Tasa Mínima de Tributación se desea obtener un incremento de participación con el recaudo de los tributos para el año 2023, en los países vinculados a la OCDE, quien tiene la mayor participación son las personas naturales con un aporte del 70% del total del recaudo (República, 2023).

En Colombia la mayor participación desde el año 2.000 hasta el 2.022, corresponde al aporte de las personas jurídicas por medio del impuesto a la renta y complementarios, que ha tenido una participación significativa frente a la actividad interna del país. En los dos últimos dos años tuvo un incremento del 1.91%. es decir. para el año 2021 y 2022.

A continuación, se evidencia las cifras de la actividad interna del país, desde el 2000 hasta el 2022; con relación a la participación del recaudo del impuesto sobre la renta y complementarios.

Tabla 1 Estadística de recaudo anual del impuesto de renta y complementarios.

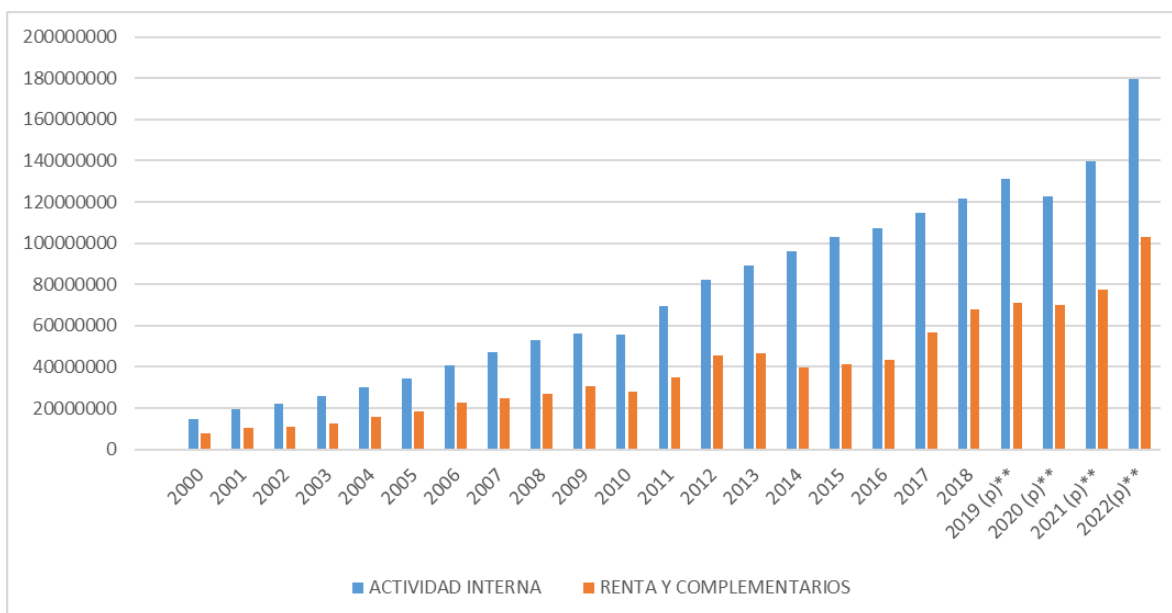
AÑO	ACTIVIDAD INTERNA	RENTA Y COMPLEMENTARIOS	PORCENTAJE	VARIACIÓN
2.000	\$ 14.755.989	\$ 7.526.964	51,01%	0,00%
2.001	\$ 19.441.735	\$ 10.261.225	52,78%	1,77%
2.002	\$ 21.903.835	\$ 10.859.993	49,58%	-3,20%
2.003	\$ 25.574.801	\$ 12.541.673	49,04%	-0,54%
2.004	\$ 30.232.457	\$ 15.955.334	52,78%	3,74%
2.005	\$ 34.272.521	\$ 18.538.970	54,09%	1,32%
2.006	\$ 40.544.593	\$ 22.419.113	55,29%	1,20%
2.007	\$ 46.887.522	\$ 24.741.645	52,77%	-2,53%
2.008	\$ 52.854.172	\$ 26.666.889	50,45%	-2,31%
2.009	\$ 56.154.876	\$ 30.693.656	54,66%	4,21%
2.010	\$ 55.597.454	\$ 28.115.446	50,57%	-4,09%
2.011	\$ 69.568.366	\$ 34.820.072	50,05%	-0,52%
2.012	\$ 82.192.814	\$ 45.729.042	55,64%	5,58%
2.013	\$ 88.993.251	\$ 46.359.304	52,09%	-3,54%
2.014	\$ 96.283.866	\$ 39.439.825	40,96%	-11,13%
2.015	\$ 103.155.481	\$ 41.382.408	40,12%	-0,85%
2.016	\$ 107.142.729	\$ 43.494.125	40,59%	0,48%
2.017	\$ 114.893.599	\$ 56.654.648	49,31%	8,72%
2.018	\$ 121.352.059	\$ 68.060.908	56,09%	6,77%
2019 (p)**	\$ 130.934.945	\$ 71.065.759	54,28%	-1,81%
2020 (p)**	\$ 122.448.250	\$ 69.741.280	56,96%	2,68%
2021 (p)**	\$ 139.615.800	\$ 77.581.293	55,57%	-1,39%
2022(p)**	\$ 179.520.437	\$ 103.189.811	57,48%	1,91%

Nota. Información obtenida de las estadísticas de recaudo anual por tipo de impuesto

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, (DIAN, 2023).

En la tercera columna se evidencia el porcentaje de la participación del impuesto de renta y complementario frente al recaudo total “actividad interna”, en el último año se observa un incremento del 1.91 %.

Ilustración 1 *La gráfica representa la participación del impuesto de renta y complementarios en los últimos 22 años, frente a la actividad interna de Colombia*



Nota. Elaboración propia conforme a las estadísticas de recaudo anual de los tributos administrados por la Dian 1970-2023p.

De acuerdo con la anterior información se evidencia la variación de la participación del impuesto de renta y complementarios, frente al ingreso de la actividad interna del país. En los últimos 10 años, desde el 2000 hasta el 2022 tuvo un incremento del 6.47 %, es importante la participación del impuesto de renta y complementario, frente al recaudo de la actividad interna.

De acuerdo a la investigación la nueva reforma tributaria busca incrementar el recaudo de la participación de las personas jurídicas, por medio de la aplicación de la Tasa Mínima de Tributación.

Se realiza un análisis del comportamiento fiscal del año 2022 de la compañía “XxX SAS” dedicada a la prestación de servicios de Outsourcing, para aplicar el cálculo de la Tasa Mínima de Tributación y evaluar el efecto tributario tanto positivo o negativo que obtendrá la compañía.

7. PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

¿Cuál es el efecto de la aplicación de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) frente al cálculo del impuesto sobre la renta, en la compañía “XxX SAS”

8. OBJETIVOS

9.1 Objetivo General

Demostrar el efecto tributario que permita disminuir o equilibrar el efecto negativo de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) en la compañía “XxX SAS”

9.2 Objetivos Específicos

- ✓ Analizar el impacto de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) Ley 2277 de 2022 en las compañías jurídicas dedicadas a la prestación de servicios de Outsourcing contable.
- ✓ Realizar un caso práctico en donde impacte la Tasa de Tributación Depurada (TTD) en la compañía “XxX SAS”.
- ✓ Evaluar el efecto de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) en la compañía “XxX SAS”

9. METODOLOGÍA APLICADA PARA EL DESARROLLO DEL ESTUDIO DE CASO

El caso práctico de la siguiente investigación busca analizar el efecto de la implementación de la Tasa Mínima de Tributación, expresado taxativamente en la reforma 2277 de 2022 y evaluar el efecto positivo o negativo. El método de investigación que se utilizará será el mixto, con una combinación cuantitativa y cualitativa.

La información utilizada corresponde a la compañía “XxX SAS”, dedicada a la prestación de servicios de Outsourcing, ubicada en el país de Colombia. De acuerdo con la problemática de la investigación, se iniciará principalmente en la información textual consultando el origen, los beneficios que obtuvo Colombia al participar en la OCDE y se aplica el segundo pilar e indaga en el impuesto de la renta presuntiva, que tiene como objetivo tributar un porcentaje mínimo actualmente con una tasa del 0%, También extraer los beneficios tributarios que tiene actualmente las compañías para presentar su obligación formal y sustancial.

Para la información cuantitativa se realiza un estudio del comportamiento de la contribución de las compañías realizadas desde el 2000 hasta el 2022 y poder interpretar el comportamiento de la participación de los tributos en un gobierno.

10. PLANTEAMIENTO FINAL DEL ESTUDIO DE CASO

10.1 DISCUSIÓN DEL CASO

De acuerdo a la problemática planteada se busca analizar y evaluar los efectos de la implementación de la TMT de acuerdo a la reforma tributaria 2277 de 2022, por medio de un caso práctico. Se selecciona la compañía “XxX SAS” que se encuentra ubicada en la ciudad de Bogotá, Cali y Medellín; dedicada a la prestación de servicios Outsourcing contable y tributario, enfocada en un modelo de negocio que busca brindar un servicio financiero a las compañías pequeñas y medianas de nuestro país, que no tienen definida su área contable. A continuación, se referencia la información contable y fiscal de la compañía “XxX SAS”, tomada de los libros del año 2022:

Tabla 2 Depuración Renta líquida del año gravable 2022.

EMPRESA "XxX SAS "			
AL 31 DE DICIEMBRE 2022			
CONCEPTO	ESTADO FINANCIERO CONTABLE	MAYOR O MENOR VALOR FISCAL	DECLARACION DE RENTA
Ingresos por prestación de servicios	\$ 2.984.000.000	\$ 0	\$ 2.984.000.000
Ingresos por variación de valor razonable (Prop. Inversión)	\$ 1.985.000.000	\$ 1.985.000.000	\$ 0
Ingresos método de participación	\$ 1.898.000.000	\$ 1.898.000.000	\$ 0
Ingresos brutos	\$ 6.867.000.000	\$ 3.883.000.000	\$ 2.984.000.000
(-) I.N.C.R.N.G.O.	\$ 0	\$ 0	\$ 0
Ingresos netos	\$ 6.867.000.000	\$ 3.883.000.000	\$ 2.984.000.000
(-) Costos y Deducciones	\$ 2.126.354.000	\$ 23.000.000	\$ 2.103.354.000
(=) Utilidad antes de impuestos / Renta líquida	\$ 4.740.646.000	\$ 3.860.000.000	\$ 880.646.000
(-) Rentas exentas	\$ 0	\$ 0	\$ 0
(=) Renta líquida gravable	\$ 4.740.646.000	\$ 3.860.000.000	\$ 880.646.000
Gasto por impuesto sobre la renta	\$ 308.226.100	\$ 0	\$ 308.226.100
Variación del impuesto diferido	\$ 1.359.050.000	\$ 0	\$ 0
Descuento tributario (IVA)	\$ 63.000.000	\$ 0	\$ 63.000.000
Resultado del periodo	\$ 3.010.369.900	\$ 0	\$ 509.419.900

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

En la primera columna se indican los saldos de los estados financieros presentados bajo las normas internacionales financieras (NIIF), en la segunda columna se tiene como referencia la información fiscal y en la tercera columna el formulario 110 “Impuesto de Renta de Personas Jurídicas”.

Los ingresos operacionales son los obtenidos por la prestación de servicios contables y tributarios, los ingresos registrados por valoración razonable dado que la compañía posee propiedades de inversión a su nombre son por los ingresos de alquiler de los arrendamientos actuales y adicional los ingresos percibidos por el método de participación es la obtenida por la inversión en una de las compañías vinculadas.

De acuerdo con la operación realizada se tienen los costos y deducciones que tuvieron relación de necesidad, causalidad y proporcionalidad con la prestación de servicios de la compañía.

La variación del impuesto diferido corresponde al cálculo tomado de las diferencias temporales del ingreso obtenido por la inversión registrada por el método de participación y los ingresos registrados al valor razonable de las propiedades de la compañía.

De acuerdo con el ART. 240 ET PARÁGRAFO 6. *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: $TTD = ID/UD$.*

Dado lo anterior, procedemos a detallar en seis pasos para la aplicación del cálculo de la tasa de Tributación Depurada (TTD) para la compañía “XxX SAS”

1. Se inicia con la determinación de la utilidad (pérdida) neta, que se calcula de restar el gasto por impuesto de renta y la variación del impuesto diferido, a la utilidad contable.

Tabla 3 *Determinar la Utilidad (pérdida) neta del periodo.*

Utilidad (pérdida) neta del periodo		
1	Utilidad (pérdida) antes de impuestos contable	\$ 4.740.646.000
	(-) Gasto por impuesto de renta	\$ 308.226.100
	(-) Variación del impuesto diferido	\$ 1.359.050.000
	Utilidad (pérdida) neta del periodo	\$ 3.073.369.900

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

2. Se procede a realizar el porcentaje de la Tasa Efectiva de Tributación (TET), dicho porcentaje se calcula al dividir los gastos por impuesto de renta sobre la utilidad antes de impuestos.

Tabla 4 *Porcentaje de la Tasa Efectiva de Tributación (TET).*

Porcentaje de la Tasa Efectiva de Tributación (TET)		
2	Utilidad antes de Impuestos	\$ 4.740.646.000
	/Gasto por impuesto de renta	\$ 1.667.276.100
Porcentaje de la Tasa Efectiva de Tributación		35%

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

Dado lo anterior, se determina que el porcentaje de la Tasa efectiva de Tributación, se obtuvo un porcentaje del 35 %

3. Se procede a determinar el Impuesto Depurado (ID), por medio de la siguiente fórmula explícita del art 240 del ET, $ID = INR + DTC - IRP$.

Dado lo anterior se explica a qué corresponde cada abreviatura:

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 del Estatuto Tributario (renta líquida pasiva x tarifa general).

Tabla 5 *Determinar el Impuesto Depurado (ID).*

Impuesto Depurado (ID)			
3	INR	Impuesto neto de renta	\$ 308.226.100
	DTC	(+) Descuentos tributarios por CDI y art. 254 E.T.	\$ -
	IRP	(-) Impuesto sobre la renta por Régimen ECE	\$ -
Total Impuesto Depurado (ID)			\$ 308.226.100

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

Al calcular el impuesto depurado (ID), se determina el valor de \$308.226.100 millones de pesos, tomado del impuesto de neto de renta, dado que la compañía no obtuvo descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición e de acuerdo con el artículo 254 del Estatuto Tributario y no obtuvo Impuesto sobre la renta por rentas pasivas provenientes de entidades controladas del exterior.

- Continuamos con la determinación de la Utilidad Depurada (UD), por medio de la siguiente fórmula explícita del art 240 del ET, $UD = UC + DPARL - INCRNGO - VIMPP - VNGO - RE - C$

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) del numeral 4 y el numeral 7 del artículo 235-2 ET.

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

Tabla 6 *Determinación de la Utilidad Depurada (UD).*

Utilidad Depurada (UD)		
UC	Utilidad contable antes de impuestos	\$ 4.740.646.000
DPARL	(+) Diferencias permanentes conforme ET Art. 105	
INCRNG	(-) Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	
4 VIMPP	(-) Ingreso método participación patrimonial	\$ 1.898.000.000
VNGO	(-) Valor neto ingresos GGOO que afecten utilidad	
RE	(-) Rentas exentas CAN	
C	(-) Compensación pérdidas fiscales	
Total Utilidad Depurada (UD)		\$ 2.842.646.000

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

Al determinar la Utilidad Depurada (UD) la compañía “XxX SAS” da un valor de \$2.842.646.000 millones de pesos; tomado de la Utilidad contable antes de impuestos menos el Ingreso método participación patrimonial.

5. El porcentaje de la Tasa de tributación Depurada **TTD**= Impuesto Depurado (ID) /Utilidad Depurada UD será el resultado de dividir el Impuesto Depurado (ID) y la Utilidad Depurada (UD). 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:

Tabla 7 *Porcentaje de la Tasa de tributación Depurada (TTD).*

5	Porcentaje de la Tasa de Tributación Depurada (TTD)		
	ID	Total impuesto depurado	\$ 308.226.100
	UD	Total Utilidad Depurada	\$ 2.842.646.000
	Porcentaje de la Tasa de Tributación Depurada (TTD)		10,84%

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

Dado lo anterior, para la compañía “XxX SAS” se determina que la Tasa de tributación Depurada (TTD), se obtuvo un porcentaje del 10.84%

6. Se finaliza con el cálculo de la Tasa de tributación Depurada (TTD) para determinar el impuesto adicional **IA**=(UD*15%)- ID

Tabla 8 *Tasa de tributación Depurada (TTD).*

6	Tasa de Tributación Depurada (TTD)		
	UD	Utilidad Depurada	\$ 2.842.646.000
	TMT	Tasa Mínima de Tributación 15%	\$ 426.396.900
	ID	Menos impuesto Depurado	\$ 308.226.100
	Impuesto a adicionar		\$ 118.170.800

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

Al efectuar la aplicación de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) de la reforma tributaria 2277 de 2022, se observa que el efecto es negativo, dado que el impuesto adicional para la compañía es de \$118.170.800 millones de pesos y que a la fecha no estaba en su planeación fiscal.

10.2 PROPUESTA DE ALTERNATIVA DE SOLUCIÓN

Una vez realizado el análisis, se evalúa el efecto “XxX SAS” dado que se encuentra obligada a calcular la Tasa de Tributación Depurada (TTD), se demuestra el efecto negativo, como resultado un valor a adicionar al impuesto de renta calculado, los factores que afectaron la depuración fueron las diferencias temporarias significativas expuestas en su cálculo, correspondiente a los Ingresos por variación de valor razonable (Prop. Inversión) y a los Ingresos por el método de participación.

Dado lo anterior, la propuesta de alternativa de solución a la compañía “XxX SAS”, que se encuentra obligada al cumplimiento de la normatividad antes expuesta, realice una implementación contable y fiscal desde el año 2023 y siguientes, adicional de elaborar una planeación tributaria teniendo en cuenta el cumplimiento de la normatividad vigente, para evaluar sí se debe o no en años posteriores adicionar la Tasa Mínima de Tributación.

Adicionalmente, aplicado el procedimiento anterior hay que aclarar que se deberá adicionar un valor de impuesto en el (Renglón 95 Impuesto a adicionar IA) del formulario 110.

Ilustración 2 *Correspondiente al renglón 95 del formulario 110 Declaración de renta y complementario para personas jurídicas y asimiladas y personas naturales y asimiladas no residentes y sucesiones ilíquidas de causantes no residentes o de ingresos y patrimonio para entidades obligadas a declarar, año gravable 2022.*

Impuesto neto de renta (sin impuesto adicionado)	94	
Impuesto a adicionar (IA)	95	
Impuesto neto de renta (con impuesto adicionado)	96	

Nota. Referencia del renglón 95 del formulario 110 formulario 110 Declaración de renta y complementario para personas jurídicas y asimiladas (DIAN 2023).

10.3 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Mediante la vinculación de Colombia a la OCDE y aplicando el segundo pilar, el país ha implementado nuevas reformas y alineamientos internacionales, un ejemplo notorio es la Tasa mínima de Tributación (TMT) expuesto taxativamente en el Título I, Capítulo II, Artículo 240 - 1 Parágrafo 6 del Estatuto Tributario con la implementación de la Tasa Mínima de Tributación del 15 % en las Personas Jurídicas.

Para el caso práctico realizado, la compañía “XxX SAS” se procede a evaluar los ingresos, con el fin de determinar el porcentaje obtenido por el método de participación patrimonial y el valor razonable de las propiedades de la compañía frente a sus ingresos brutos totales del año 2022:

Tabla 9 Ingresos en puntos porcentuales.

Ingresos en puntos porcentuales %				
CONCEPTO	ESTADO FINANCIERO CONTABLE	MAYOR O MENOR VALOR FISCAL	DECLARACION DE RENTA	%
Por prestación de servicios	\$ 2,984,000,000	\$ 0	\$ 2,984,000,000	43%
Por variación de valor razonable (Prop. Inversión)	\$ 1,985,000,000	\$ 1,985,000,000	\$ 0	29%
Ingresos método de participación	\$ 1,898,000,000	\$ 1,898,000,000	\$ 0	28%
Ingresos brutos	\$ 6,867,000,000	\$ 3,883,000,000	\$ 2,984,000,000	100%

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

Dado lo anterior, el 57% de sus ingresos ocasiona un efecto fiscal dado que son diferencias temporales con respecto al total de sus ingresos brutos, por lo tanto, al evaluar el cálculo de la Tasa Mínima de Tributación afectan directamente y genera un impuesto adicional como se observa en la siguiente tabla:

Tabla 10 *Impuesto a adicionar en puntos porcentuales.*

Impuesto a adicionar en puntos porcentuales			%
UD	Utilidad Depurada	\$ 2.842.646.000	
TMT	Tasa Mínima de Tributación 15%	\$ 426.396.900	15,00%
ID	(-) Impuesto Depurado	\$ 308.226.100	10,84%
Impuesto a adicionar en puntos porcentuales		\$ 118.170.800	4,16%

Nota: Elaboración propia a partir de la información de la compañía “XxX SAS”.

Se evidencia que la compañía “XxX SAS” tiene un impuesto adicional del 4.16% respecto al porcentaje del 15% de la Tasa Mínima de Tributación de acuerdo a la reforma tributaria 2277 de 2022, ocasiona una mayor tributación por lo cual la compañía deberá realiza una provisión durante el año en curso para mitigar el efecto.

Se propone que los contribuyentes obligados a calcular la Tasa Minina de Tributación tengan control frente a las diferencias que se pueden presentar entre lo contable y lo fiscal, para no generar un efecto negativo. Es relevante que cada compañía realice el cálculo de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) así, no tengan diferencias temporarias o beneficios tributarios en el periodo fiscal, deberán de garantizar que su Tasa Efectiva de Tributación sea igual o superior al 15 %.

Adicional a lo anterior, en Colombia el sistema tributario no se había determinado por ley una Tarifa Mínima de Tributación sobre las utilidades contables, sin embargo, con la aplicación de la Tasa Mínima de Tributación (TMT) no es más que una carga tributaria para las compañías nacionales obligadas.

11. LISTA DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1 *La gráfica representa la participación del impuesto de renta y complementarios en los últimos 22 años, frente a la actividad interna de Colombia* 14

Ilustración 2 *Correspondiente al renglón 95 del formulario 110 Declaración de renta y complementario para personas jurídicas y asimiladas y personas naturales y asimiladas no residentes y sucesiones ilíquidas de causantes no residentes o de ingresos y patrimonio para entidades obligadas a declarar, año gravable 2022.* 25

12. TABLAS

Tabla 1 Estadística de recaudo anual del impuesto de renta y complementarios.....	12
Tabla 2 Depuración Renta líquida del año gravable 2022.	17
Tabla 3 Determinar la Utilidad (pérdida) neta del periodo.	19
Tabla 4 Porcentaje de la Tasa Efectiva de Tributación (TET).....	20
Tabla 5 Determinar el Impuesto Depurado (ID).	21
Tabla 6 Determinación de la Utilidad Depurada (UD).	22
Tabla 7 Porcentaje de la Tasa de tributación Depurada (TTD).	23
Tabla 8 Tasa de tributación Depurada (TTD).....	23
Tabla 9 Ingresos en puntos porcentuales.	26
Tabla 10 Impuesto a adicionar en puntos porcentuales.	27

13. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Science of Human Action (2018, 2 Marzo). Posibles impactos en el sistema tributario de Colombia en su intención de ser miembro de la OCDE.
<https://revistas.ucatolicaluisamigo.edu.co//index.php/SHA/article/view/2713>
2. Better Policies for Better Lives (OECD) (2020, 28 abril). la OCDE y Colombia: una relación mutuamente beneficiosa.
<https://www.oecd.org/latin-america/paises/colombia/#:~:text=los%20pa%C3%ADses%20miembros%20de%20la,legislaci%C3%B3n%20sus%20pol%C3%ADticas%20y%20su>
3. La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) (2021, octubre). Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía.
<https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf>
4. República de Colombia Gobierno Nacional, (2022, 13 diciembre). Ley 2277 de 2022 “por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”.
<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=199883>
5. Banco de la República (2021, 3 septiembre). Tasas efectivas de tributación en Colombia. <https://www.banrep.gov.co/es/blog/tasas-efectivas-tributacion-colombia>
6. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) (2023 Estadísticas de los tributos administrados por la DIAN .
<https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/EstadisticasRecaudo.aspx>

