



**TASA DE TRIBUTACIÓN DEPURADA (TTD): UN CONTRASTE CON EL PILAR 2 DE  
LAS BEPS 2.0 DE LA OCDE**

Santiago Franco Ruiz

Yineth Lorena Salas Montoya

Monografía presentada para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria

Asesor

Wilmar Campo Balbín, Magíster (MSc) en Tributación y Política Fiscal

Universidad de Antioquia  
Facultad de Ciencias Económicas  
Especialización en Gestión Tributaria  
Medellín, Antioquia, Colombia

2024

---

<b>Cita</b>	(Franco Ruiz & Salas Montoya, 2024)
<b>Referencia</b>	Franco Ruiz, S., & Salas Montoya, Y. L. (2024). <i>Tasa de Tributación Depurada (TTD): Un contraste con el pilar 2 de las BEPS 20. De la OCDE</i> [Trabajo de grado especialización]. Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.
<b>Estilo APA 7 (2020)</b>	

---



Especialización en Gestión Tributaria, Cohorte XXXVIII.

Grupo de Investigación Derecho y Sociedad.

Asesor: Wilmar Campo Balbín



Centro de Documentación Economía

**Repositorio Institucional:** <http://bibliotecadigital.udea.edu.co>

Universidad de Antioquia - [www.udea.edu.co](http://www.udea.edu.co)

El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Antioquia ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por los derechos de autor y conexos.

## Tabla de Contenido

<b>Resumen</b> .....	7
<b>Abstract</b> .....	7
<b>Introducción</b> .....	8
<b>Objetivos</b> .....	11
<b>General</b> .....	11
<b>Específicos</b> .....	11
<b>1. Antecedentes BEPS y la Tasa mínima de tributación</b> .....	12
<b>2. Análisis de las BEPS recomendadas por la OCDE</b> .....	15
<b>2.1 BEPS 1.0</b> .....	15
<b>2.2 BEPS 2.0</b> .....	19
<b>3. La Tasa Mínima De Tributación en Colombia</b> .....	21
<b>3.1 Fórmula tasa mínima de tributación</b> .....	22
<b>3.2 ¿Quiénes están obligados a calcular la TTD?</b> .....	25
<b>3.3 Contexto actual de la TTD en Colombia</b> .....	26
<b>4. Contraste del PILAR 2 y la TTD</b> .....	30
<b>5. Escenarios aplicando la TTD</b> .....	35
<b>5.1 Aplicación del marco normativo contable y fiscal en la TTD</b> .....	36
<b>5.2 Contribuyente con pérdida contable</b> .....	37
<b>5.3 Contribuyentes pertenecientes a grupo empresarial</b> .....	38
<b>6. Conclusiones</b> .....	40
<b>Referencias</b> .....	46

## Lista de Ilustraciones

<i>Ilustración 1 Impuesto Depurado</i> .....	23
<i>Ilustración 2 Utilidad Depurada</i> .....	23
<i>Ilustración 3 Tasa de tributación depurada</i> .....	36
<i>Ilustración 4 Tasa de tributación depurada - Contribuyente con pérdida contable</i> .....	37
<i>Ilustración 5 Caso práctico Grupo Empresarial</i> .....	39
<i>Ilustración 6 Caso práctico: Impuesto a adicionar Grupos Empresariales</i> .....	39

## Lista de Tablas

<b>Tabla 1 Acciones BEPS .....</b>	<b>9</b>
<b>Tabla 2 Acciones BEPS 1.0.....</b>	<b>15</b>
<b>Tabla 3 Obligados a Calcular.....</b>	<b>31</b>
<b>Tabla 4 No Obligados a Calcular.....</b>	<b>32</b>
<b>Tabla 5 Fórmula.....</b>	<b>33</b>

## **Siglas, acrónimos y abreviaturas**

<b>BEPS:</b>	Base Erosion and Profit Shifting, en español (EBTB) Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios
<b>CFC:</b>	Controlled Foreign Companies, En español, Corporaciones Extranjeras Controladas
<b>DIAN:</b>	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
<b>EP:</b>	Establecimiento Permanente
<b>ET:</b>	Estatuto Tributario
<b>G20:</b>	El Grupo de los Veinte
<b>GE:</b>	Grupo Empresarial
<b>GloBE:</b>	Global Anti-Base Erosión
<b>IA:</b>	Impuesto Adicional
<b>IAG:</b>	Impuesto Adicional Grupo
<b>ID:</b>	Impuesto Depurado
<b>OCDE:</b>	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
<b>PES:</b>	Presencia Económica Significativa
<b>TMT:</b>	Tasa Mínima de Tributación
<b>TTD:</b>	Tasa de Tributación Depurada
<b>TTDG:</b>	Tasa de Tributación Depurada Grupo
<b>UD:</b>	Utilidad Depurada
<b>ZESE:</b>	Zonas Económicas y Sociales Especiales
<b>ZOMAC:</b>	Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado

## **TASA DE TRIBUTACIÓN DEPURADA (TTD): UN CONTRASTE CON EL PILAR 2 DE LAS BEPS 2.0 DE LA OCDE**

### **Resumen**

La presente monografía, hace un comparativo entre la recomendación de la OCDE por medio de su pilar 2 de las Base Erosión and Profits Shifting 2.0 y la Tasa Mínima de Tributación implementada en Colombia por medio de la Ley 2277/2022. La finalidad de la investigación es analizar las diferencias y similitudes entre los dos enfoques mencionados. El análisis sigue un esquema estructurado que se detalla a continuación. Comenzando en primer lugar nombrando los antecedentes que dieron nacimiento a estos dos conceptos, en segundo lugar, un análisis por separado de la base normativa sobre la que se fundan, en tercer lugar, un contraste de ambos y, por último, una aplicación de análisis de casos hipotéticos, en los cuales se evidenciará que impactos podría tener la aplicación de la Tasa Mínima de Tributación para los contribuyentes en Colombia. Este análisis busca proporcionar una guía al lector para que, basándose en la investigación de ambos marcos, pueda enriquecer su comprensión y formar su propio punto de vista sobre la situación actual.

### **Abstract**

This monograph presents a comparative analysis between the OECD's recommendation under Pillar 2 of the Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) 2.0 framework and the Minimum Taxation Rate (MTR) implemented in Colombia through Law 2277 of 2022. The aim of this research is to examine the similarities and differences between both approaches. The analysis follows a structured framework, outlined as follows: first, the historical context that gave rise to these two concepts is presented; second, a separate analysis of the legal and regulatory foundations of each is provided; third, a comparison between the two frameworks is conducted;

and finally, hypothetical case studies are applied to explore the potential impacts of the MTR on Colombian taxpayers. This study aims to offer a comprehensive guide for readers, enabling them to deepen their understanding of both frameworks and form an informed perspective on the current tax landscape.

## **Introducción**

Colombia desde el año 2020 se convirtió en el miembro número treinta y siete de la OCDE (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico). Esta organización fue constituida con el objetivo de diseñar y promover políticas que favorezcan la prosperidad, la igualdad, las oportunidades y el bienestar para todas las personas (DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACIÓN, 2024). Los impuestos es una de las materias en donde la OCDE emite recomendaciones, con las cuales buscan que los países sean eficientes a nivel de recaudo impositivo con un listado de acciones analizadas por esta organización. Para el año 2013 la OCDE emitió un plan de acciones, las cuales buscaban fortalecer los sistemas tributarios y evitar con estas la evasión y elusión fiscal en los países. Este sistema estaba compuesto por quince acciones que tenían como objetivo evitar la erosión de las bases fiscales, este sistema fue llamado **BEPS** (Base Erosión and Profits Shifthing).



**Tabla 1 Acciones BEPS**

*Acciones BEPS*

Acción	Fundamento
Acción 1	Abordar los retos de la economía digital para la imposición.
Acción 2	Neutralizar los efectos de los instrumentos y mecanismos híbridos.
Acción 3	Refuerzo de las normas de compañía foráneas controladas
Acción 4	Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros.
Acción 5	Combatir las prácticas tributarias nocivas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.
Acción 6	Impedir la utilización abusiva de convenios internacionales.
Acción 7	Impedir la elusión artificiosa del establecimiento permanente.
Acción 8	Aspectos de precios de transferencia de intangibles.
Acción 9	Aspectos de precios de transferencia de riesgos y capital.
Acción 10	Aspectos de precios de transferencia de otras transacciones de alto riesgo.
Acción 11	Evaluación y seguimiento de BEPS
Acción 12	Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva
Acción 13	Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia
Acción 14	Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias
Acción 15	Desarrollar un instrumento multilateral

**Nota.** Las quince acciones de la OCDE que tenían como objetivo evitar la erosión de las bases fiscales. Fuente:

Adaptado de OCDE (2016).

Para el año 2020, a raíz del crecimiento de la economía digital, la organización se vio en la necesidad de buscar nuevas acciones que ayudarán a mitigar los impactos a nivel fiscal que podría tener una materia que se encontraba poco regulada, y que fue una alternativa que la pandemia fortaleció. Esta economía digital entregó más facilidades a las empresas a nivel global para que por medio de la digitalización pudieran tener una relación comercial en todo el mundo, sin la necesidad de tener establecimientos físicos (EY, 2022). Es por esta razón que la OCDE emite un paquete de nuevas acciones, estas fueron nombradas como **BEPS 2.0**. Las BEPS 2.0 se componen de 2 pilares fundamentales, con los cuales se busca hacerles frente a los retos que trae la economía digital:

- PILAR 1: Nuevas normas de nexos y asignación de beneficios con el objetivo de asignar una mayor parte de los derechos impositivos sobre la renta empresarial global a los países de mercado
- PILAR 2: Nuevo impuesto mínimo global

Para el año 2022 por iniciativa del Gobierno de turno se presentó el proyecto Ley de reforma tributaria, el cual fue aprobado por el Congreso de la República. Dentro de lo más significativo que se aprobó en dicha reforma se encuentran: la Presencia Económica Significativa (PES), y la Tasa Mínima de Tributación (TTD). Situación que va de la mano con la recomendación de la OCDE por medio de sus dos pilares de las BEPS 2.0. En el escrito se analizará lo que plasmó el Gobierno de Colombia con la inclusión del cálculo de la TTD contrastado con lo que la OCDE quería lograr con la recomendación de su pilar 2 “Impuesto mínimo Global”

El año gravable 2023, fue el primer año donde los contribuyentes obligados tuvieron que realizar el cálculo de la TTD. Es en este punto donde toma gran relevancia el análisis que se

realizará. Se tendrá en cuenta lo que han sido los antecedentes, la situación actual, el contraste de la TTD con el pilar 2 de la OCDE.

## **Objetivos**

### **General**

Contrastar la regulación fiscal colombiana frente a la directriz de la OCDE respecto a la tasa mínima de tributación.

### **Específicos**

1. Identificar los antecedentes con los cuales se dio el nacimiento del pilar 2 de las BEPS 2.0 recomendadas por la OCDE
2. Identificar los antecedentes con los cuales el congreso colombiano incluyó al marco normativo la tasa mínima de tributación.
3. Identificar los destinatarios de la tasa mínima de tributación de la OCDE respecto a los de la regulación colombiana
4. Validar análisis de casos en la aplicación de los esquemas del pilar 2 y la TTD.
5. Analizar las variables que componen la tasa mínima de tributación en Colombia respecto a lo recomendado en el pilar 2 de las BEPS 2.0 de la OCDE.

En la monografía se hará uso del tipo de investigación de revisión bibliográfica, con el que se busca por medio de bases de datos tanto académicas, como fuentes periodísticas, con el fin de obtener bases teóricas que sirvan para realizar un análisis de lo que planteó el Gobierno Colombiano por medio de la inclusión de la TTD comparado con lo que quería transmitir la OCDE por medio de su pilar 2 de las BEPS 2.0.

## **1. Antecedentes BEPS y la Tasa mínima de tributación**

El plan BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) es uno de los proyectos más relevantes de la OCDE desde su creación en 1961. Este proyecto se da como una respuesta a la creciente preocupación por las prácticas de planificación fiscal agresiva, que permiten a las empresas minimizar su carga impositiva, aprovechando las lagunas fiscales y divergencias en las normativas fiscales de diferentes países. según (PEDROSA LOPEZ, 2014), estas prácticas no sólo erosionan la base imponible de los estados, sino que también generan una competencia desleal en el ámbito internacional.

### **Años 2008 - 2011**

En el año 2008, la OCDE creó el grupo directivo de planificación fiscal agresiva, cuyo objetivo era identificar y analizar las diferentes estrategias que utilizaban las empresas para eludir impuestos. Esta iniciativa recibió respaldo del G20 que, en 2011, durante la cumbre de Cannes, destacó la necesidad de implementar un intercambio de información fiscal exhaustivo y coordinado entre los países miembros.

### **Año 2013**

En 2013, el proyecto BEPS se formalizó en 15 acciones específicas, diseñadas para contrarrestar el abuso de los convenios de doble imposición y el uso de zonas grises en la normativa tributaria global. Estas acciones pretendían cerrar las brechas que permitían a las empresas multinacionales trasladar sus beneficios a jurisdicciones de baja tributación sin naturaleza económica real.

### **Año 2015**

En 2015, la OCDE presentó un paquete estructurado de las 15 acciones BEPS y el G20 instó a los países a adoptar un instrumento multilateral para implementar estas medidas. Esta fue una etapa crucial en la lucha contra la elusión fiscal, dado que se buscaba que todos los países adoptaran un enfoque coherente para abordar el problema.

### **Año 2016**

El instrumento multilateral fue establecido en junio de 2016, con la participación de aproximadamente 115 países y jurisdicciones que se comprometieron a desarrollar y aplicar los estándares BEPS (OCDE, 2018). Esta colaboración internacional marcó un avance significativo hacia una mayor equidad fiscal.

### **Año 2018**

El 1 de julio de 2018, el instrumento multilateral entró en vigor, junto con las 15 acciones BEPS. Este momento se considera un hito importante en la lucha contra la elusión fiscal a nivel global, con el objetivo de evitar crisis económicas derivadas de la erosión de la base impositiva en los países.

### **Año 2019**

Con el auge de la economía digital, en 2019, la OCDE y el G20 lanzaron un proyecto para abordar los desafíos que esta nueva realidad presentaba. La digitalización había permitido a las empresas operar a nivel global sin necesidad de una presencia física, lo que complicaba la tributación y el control fiscal. (EY, 2022).

### **Año 2020**

El 28 de abril de 2020, Colombia fue oficialmente admitida como miembro de la OCDE, tras años de evaluaciones por parte de comités técnicos que habían comenzado en 2013. Esta membresía marcó un compromiso del país con los estándares internacionales en materia de transparencia fiscal y cooperación.

### **Año 2021**

El 1 de julio de 2021, se firmó el BEPS 2.0, que incluye a Colombia como parte de su implementación. Este acuerdo introdujo un impuesto mínimo global y promovió una distribución más equitativa de las utilidades y derechos impositivos entre los países, especialmente en relación con los grupos multinacionales. Esto busca mitigar la competencia fiscal perjudicial y garantizar que las empresas paguen impuestos donde realmente generan sus beneficios.

### **Año 2022**

En Colombia, la Ley 2277 de 2022 introdujo una reforma tributaria que, a través del artículo 10, modificó el artículo 240, añadiendo un párrafo 6 que establece la Tasa Mínima de Tributación (TTD). Esta modificación fundamenta su aplicación en el impuesto sobre la renta, alineándose con los compromisos adquiridos bajo el marco de BEPS 2.0.

### **Años 2023 en adelante**

Ante la urgencia de implementar la Tasa Mínima de Tributación en la normativa fiscal colombiana, la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) ha emitido diversas interpretaciones y conceptos sobre el impuesto sobre la renta y su aplicación. Estas guías, como el Concepto 2221 INT 224 de 2024, subrayan los aspectos clave a considerar para el cálculo de la TMT. Sin embargo, la normativa aún presenta vacíos que pueden generar diferencias de interpretación entre los contribuyentes, lo que destaca la necesidad de mayor claridad y

coherencia en su aplicación. Actualmente por La Corte Constitucional pasaron 4 demandas (Radicados D-15369, D-15665, D15672, D-16299) que fueron admitidas. En estas se alegan la inconstitucionalidad de la tasa mínima de tributación. En la primera (D-15369) se declaro exequible la TTD el 12 de junio de 2024, esto fue analizado por La Corte, teniendo en cuenta los hechos sobre los cuales se fundamentaron los demandantes. Sobre las demandas de los radicados (D-15665 y D-15672) se encuentran a la espera de sentencia por parte de La Corte. Por ultimo la demanda D-16299, esta se radico el 5 de noviembre del 2024, siendo esta la mas reciente y que se encuentra todavía en análisis por parte de esta Corte.

## 2. Análisis de las BEPS recomendadas por la OCDE

### 2.1 BEPS 1.0

Tabla 2 Acciones BEPS 1.0

#### **BEPS 1.0**

<i>Acciones BEPS 1.0</i>	
Acción	Descripción
Acción 1	Abordar los retos de la economía digital para la imposición.
	Identificación de los retos que trae consigo la economía digital, según la OCDE (2016) “no es posible delimitar con precisión la economía digital, dado que hoy en día esta tiende a confundirse con la propia economía en su conjunto” en las transacciones de compra y ventas transfronterizas derivados de los nuevos modelos de negocios, se encuentran distintos mecanismos para lograr una baja o nula imposición, mecanismos que tienen poco control y ponen en riesgo el recaudo efectivo de los impuestos en las jurisdicciones donde se gravan la actividad económica.
Acción 2	Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.
	Debido a los beneficios que desencadenan la doble imposición, ya sea en la jurisdicción residente o jurisdicción fuente, busca neutralizar los beneficios fiscales que genera varios créditos fiscales por un único pago de impuestos en el exterior, se requiere que la jurisdicción fuente regule los beneficios que otorga, que

		<p>estos no se hayan sometido a tributación o que se descuenten de la base imponible.</p>
Acción 3	<p>Refuerzo de la normativa sobre CFC.</p>	<p>Esta acción requiere diseñar unas normas CFC por sus siglas en inglés (Controlled Foreign Companies) también conocidas como normas de transparencia fiscal internacional, los países deben velar por realizar un estudio minucioso de estas y adoptar los estándares mínimos para así proteger sus propios intereses y condiciones equitativas.</p>
Acción 4	<p>Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros.</p>	<p>Esta metodología invita a las jurisdicciones a verificar las normas internas frente las deducciones excesivas por intereses de la financiación dentro de las organizaciones permitiendo la disminución de la base imponible, con el fin de asegurar que las deducciones que se tomen sean por intereses que vayan directamente relacionados con la actividad económica generadora de renta gravable, puesto que este puede ser un mecanismo que utilizan los contribuyentes para reducir la base imponible, además que se ha podido evidenciar cómo los grupos multinacionales utilizan estrategias para incrementar las deudas dentro de su grupo para beneficiarse de estas deducciones.</p>
Acción 5	<p>Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia</p>	<p>Este estándar mínimo hace referencia al trabajo en conjunto que deben realizar los miembros de la OCDE para combatir con estas prácticas, por medio del intercambio y consolidación oportuna de la información, como se menciona en el proyecto de la OCDE y del G20: "A través de un proceso reforzado de revisiones entre pares abordarán las prácticas tributarias perniciosas, incluyendo los patent boxes (regímenes especiales de patentes) que presenten características dañinas, así como el compromiso por la transparencia, vertebrado a través de un intercambio espontáneo de aquella información contenida en los tax rulings (decisiones administrativas en relación a contribuyentes específicos).</p>
Acción 6	<p>Impedir la utilización abusiva de convenios</p>	<p>El informe de esta acción comprende nuevas normas antiabuso frente a los convenios de doble tributación, para reducir el riesgo que trae la flexibilización que permiten los convenios, que estos no sean tratados desde una realidad económica sino desde lo que resulte más favorable, también considera la necesidad de realizar cambios al modelo de convenio tributario de la OCDE y</p>



		lo que se debe tener en cuenta al momento de firmar convenios en países con baja o nula tributación.
Acción 7	Impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP	Esta acción trae consigo cambios en la definición de EP (Establecimiento Permanente) del artículo 5 del modelo de convenio tributario de la OCDE, definición clave para determinar los beneficios y derechos a la imposición en un convenio de tributación entre una o varias jurisdicciones.
Acción 8		Esta acción hace referencia a las cuestiones relativas de los precios de transferencias entre operaciones con vinculados económicos cuando se involucran activos intangibles, debido a que no se encuentran fácilmente las bases adecuadas para valorar este tipo de activos, permitiendo entre grupos internacionales la erosión de la base imponible y traslado de beneficios.
Acción 9	Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor	Según la OCDE (2016) “se ocupa de la atribución contractual de riesgos, concluyendo que sólo se respetarán cuando dichas atribuciones se correspondiesen efectivamente con la toma de decisiones y, por ende, con el ejercicio de un control efectivo sobre tales riesgos”.
Acción 10		También hace referencia a las estrategias comúnmente utilizadas por los grupos multinacionales, Según la OCDE (2016), “la atribución de beneficios resultante de operaciones vinculadas que carecen de lógica comercial, el uso selectivo de métodos de precios de transferencia con el objeto de desviar los beneficios derivados de las actividades económicamente más importantes del grupo multinacional”, Además de la utilización de transacciones entre los miembros del grupo multinacional con conceptos como, gastos de representación, gastos de gestión, entre otros, con el objetivo de disminuir la base imponible gravable.
Acción 11	Evaluación y seguimiento de BEPS	Para que los planes de BEPS sea eficiente debe continuar con una actualización y mejora continua, para ello es necesario evaluar las fuentes de datos fiscales que se obtienen de las jurisdicciones miembros de la OCDE, sugiere actualizar y proponer nuevas metodologías o herramientas a medida que el mismo sistema tributario o la globalización de la economía avance, que a su vez trae consigo, nuevas estrategias adoptadas por las

		multinacionales para eludir la base imponible y traslado de beneficios, se creó una tabla de seis indicadores.
Acción 12	Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva	Esta acción apuesta a que las administraciones tributarias de los países obtengan información de las estrategias de planificación fiscal agresiva o abusiva que utilizan los contribuyentes para ir a la par con los contribuyentes y poder crear normas apropiadas para seguir combatiendo con la problemática, esta acción no está adoptada como un estándar mínimo, sino como guías y cada país es libre de adoptarlo como le funcione, debido a que no todos tienen normas de declaración obligatoria sobre estas prácticas.
Acción 13	Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia	Consiste en adoptar un estándar mínimo y reflejar el compromiso que se tiene con el informe país por país, la documentación entregada por las empresas multinacionales debe proporcionar información relevante y detallada a las administraciones tributarias de las jurisdicciones de las operaciones del grupo multinacional a nivel mundial, para así ampliar los datos de los precios de transferencia para analizar dicha información y constatar los impuestos pagados y devengados en cada país, esto a su vez obliga a las empresas multinacionales a tener estrategias acordes de precios de transferencia, además, beneficia a los contribuyentes en unificar y consolidar la información para que sea útil para todos los países y que no deba presentarse de manera individual con cada una de las regulaciones que exige cada país.
Acción 14	Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias	Debido a la adopción del plan BEPS es posible que se genere inseguridad jurídica, por eso los países miembros de la OCDE se comprometieron en resolver de manera amistosa y oportunamente los conflictos que resulten con los convenios de doble imposición y el seguimiento para garantizar que se cumplan con los estándares mínimos.
Acción 15	Desarrollar un instrumento multilateral	En esta acción queda abierta la posibilidad de implementar un mecanismo multilateral para convenios de doble imposición.

**Nota.** Descripción de las quince BEPS 1.0 recomendadas por la OCDE año 2013. Fuente: Adoptado de OCDE (octubre 2021).

## 2.2 BEPS 2.0

El mundo siempre está en constante cambio, en cuanto a la economía, esta no ha sido ajena a esta situación. Los cambios a nivel tecnológico han hecho que los empresarios estén en búsqueda de alternativas no solo a nivel de productos y servicios, sino que también en que alternativas pueden utilizar para poder comercializarlos. Es así como se da el surgimiento de la economía digital, un medio que le permite a empresarios poder tranzar sus bienes o servicios desde cualquier lugar del planeta, sin la necesidad de tener presencialidad en la totalidad de los sitios. Esta situación generó una línea gris, dado que esta situación era utilizada por grandes grupos empresariales para generar planeaciones fiscales agresivas, las cuales tuvieron como fin poder obtener mayores utilidades, a un bajo costo fiscal. Esta metodología consistía, en que estos grupos establecían sus sedes principales en países de baja o nula tributación, y por medio de sus empresas filiales operaban a nivel mundial, obteniendo gran cantidad de utilidades, y a falta de normativa que rigiera la economía digital por parte de las jurisdicciones donde operaban, estas utilidades salían sin pagar impuesto. La OCDE, en su labor de buscar alternativas que mejoren la eficiencia tributaria de sus países miembro; en el año 2019 en coordinación con el G-20, se creó el proyecto (BEPS 2.0), con el que se buscaba abordar la problemática de la digitalización y fortalecer sus BEPS 1.0.

Las BEPS 2.0 es considerado un proyecto que entró a reformar el sistema tributario internacional, el cual está enfocado a desarrollar reglas que respondan al actual entorno global (Bogotá Galarza & Cardona Quintero, 2022). Esta se encuentra fundamentada en 2 pilares:

**Pilar 1:** se basa en asegurar una distribución más justa de las utilidades y derechos impositivos entre los países con relación a los grupos multinacionales. La implementación de

este pilar requerirá cambios en la legislación doméstica de cada país y un convenio multilateral. (Bogotá Galarza & Cardona Quintero, 2022)

**Pilar 2:** contempla imponer una tarifa efectiva de al menos 15% en los países en que operen las multinacionales. La complejidad de la estructura de los impuestos de sociedades, con numerosos beneficios fiscales, explícitos e implícitos, complica la determinación del tipo efectivo por aplicar. (Bogotá Galarza & Cardona Quintero, 2022)

El foco lo apuntaremos al Pilar 2. Este surge como frente para detener el impacto generado a nivel económico en las jurisdicciones, debido a la falta de normativa que controlara las estrategias tributarias agresivas implementadas por las grandes empresas. La OCDE en su manual de implementación del pilar 2, estableció un paso a paso para la implementación del impuesto mínimo global.

La OCDE en su manual estipula los siguientes Ítem para su implementación:

- **Paso 1:** Determinar si el multinacional se encuentra dentro del alcance de las normas. En este punto lo más importante era identificar el grupo sobre el cual se iban a enfocar los esfuerzos para imponer esta tasa mínima, con el fin de que se lograra una eficacia tributaria. La recomendación de la OCDE fue que se contemplara los grupos empresariales que obtuvieran ingresos superiores a 750 millones de euros.
- **Paso 2:** Asignar las rentas de las entidades constitutivas en cada jurisdicción. La OCDE recomienda en este punto que se logre identificar plenamente los ingresos del grupo, reconociendo a que jurisdicción pertenece cada empresa y que ingresos obtuvo en cada país.

- **Paso 3:** Calcular la renta GloBE. Este paso consiste en encontrar la utilidad contable ajustada de cada grupo. Este ajuste a la utilidad comprendía, la suma y restas de conceptos como: Dividendos, ganancias y pérdidas en moneda extranjera, aportes a pensiones, compensaciones basadas en acciones, y ajuste de precios por concepto del informe país por país.
- **Paso 4:** Determinar los impuestos ajustados. Este proceso consiste en ajustar el impuesto del grupo empresarial, por medio de sumas y restas de diferencias temporarias que surgen a raíz de las diferencias del marco normativo contable y fiscal.
- **Paso 5:** Computar tasa de impuesto mínimo. Esto consiste en identificar el valor susceptible del impuesto mínimo en cada empresa en las jurisdicciones y aplicar el impuesto complementario.

La OCDE consciente en su labor de guiar a sus países miembro, dentro de su manual contemplo, la posibilidad de que su escrito sirviera como base para que los países establecieran en sus legislaciones el nuevo impuesto mínimo. Igualmente, también tuvo presente aquellos países sobre los cuales su manual debía tener otro tipo de adopción. Por tal motivo, dejó abierta la posibilidad de que los países miembros establecieran un procedimiento simple que fuera fácil de adoptar para sus legislaciones.

### **3. La Tasa Mínima De Tributación en Colombia**

El gobierno nacional de Colombia por medio de las facultades que le otorga La Constitución Política en su artículo 154, radicó en el año 2022 por medio de un proyecto de ley, la reforma tributaria para la igualdad y la justicia social en la cámara de representantes. La cual después de cumplir con los requisitos estipulados en el artículo 157 de La Constitución fue

aprobada por el Congreso de la República, y posteriormente sancionada con firma presidencial. Es aquí donde se da la incorporación a nuestro ordenamiento jurídico de la Ley 2277/2022.

La reforma tributaria del 2022 trajo importantes cambios al estatuto tributario colombiano, en donde sobresalen eliminación de beneficios tributarios, sobretasas a sectores como el financiero y el de hidrocarburos, y disminución de topes en rentas exentas y deducciones especiales para las personas naturales; aunque dentro de los cambios más significativos que hubo a nivel de impuesto de renta, fue la inclusión de la tributación por presencia económica significativa (artículo 57 Ley 2277/2022) y la tasa mínima de tributación (artículo 10 Ley 2277/2022). Es importante mencionar que estos dos últimos cambios vienen de recomendaciones entregadas por la OCDE (Organización donde Colombia es miembro desde el año 2020) por medio de las BEPS 2.0, en donde se plantearon 2 pilares por medio de los cuales se buscaba evitar la evaporación de las bases fiscales en los países a raíz de la digitalización de la economía.

Analizaremos la tasa mínima de tributación desde su formulación (variables), obligados y exceptuados a calcularla, y situación actual en el país.

### **3.1 Fórmula tasa mínima de tributación**

La inclusión de la tasa mínima de tributación, como un elemento accesorio a la declaración del impuesto de renta tiene como finalidad que no haya una tasa de tributación menor al 15% por parte de los contribuyentes del impuesto. El artículo 10 de la Ley 2277 de 2022 que modifica el artículo 240 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)”

$$TTD = \frac{ID}{UD}$$

### 3.1.1 Impuesto depurado

Establecido por el artículo 10 de la ley 2277 de 2022, la fórmula para el impuesto depurado es:

**Ilustración 1 Impuesto Depurado**

$ID = INT + DTC + IRP$	<p><b>ID:</b> Impuesto depurado</p> <p><b>INR:</b> Impuesto neto de renta</p> <p><b>DTC:</b> Descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición y el establecido en el artículo 254 del Estatuto Tributario</p> <p><b>IRP:</b> 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)</p>
------------------------	---

**Nota.** Fórmula matemática para el impuesto depurado.

### 3.1.2 Utilidad depurada

También estipulado por el artículo 10 de la Ley 2277/2022, la fórmula para la utilidad depurada es:

**Ilustración 2 Utilidad Depurada**

$UD = UC + DPARL - INCRNGO - VIMPP - VNGO - RE - C$	<p><b>UD:</b> Utilidad depurada</p> <p><b>UC:</b> Utilidad contable o financiera antes de impuestos</p> <p><b>DPARL:</b> Diferencias permanentes consagradas en la ley y que aumentan la renta líquida</p> <p><b>INCRNGO:</b> Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, que afectan la utilidad contable o financiera</p> <p><b>VIMPP:</b> Valor ingreso método de participación patrimonial del respectivo año gravable</p> <p><b>VNGO:</b> Valor neto de ingresos por ganancia ocasional que afectan la utilidad contable o financiera</p> <p><b>RE:</b> 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 del Estatuto Tributario</p> <p><b>C:</b> Compensación de pérdidas fiscales o excesos de renta presuntiva tomados en el año gravable y que no afectaron la utilidad contable del periodo</p>
---	--

**Nota.** Fórmula matemática para la utilidad depurada.

### **3.1.3 Impuesto adicional**

Cuando la ejecución de la fórmula arroje un resultado inferior al 15%, los contribuyentes deberán calcular el impuesto que estarán obligados a adicionar, con el fin de igualar la tasa mínima de tributación al 15%. Para este proceso la norma dispone de dos fórmulas: una dispuesta para los contribuyentes sujetos al artículo 240 y 240-1 del Estatuto Tributario y que no estén obligados a consolidar estados financieros, y la otra dispuesta para los contribuyentes que sean residentes fiscales en Colombia y que sus estados financieros sean objeto de consolidación.

La primera fórmula dispuesta es la siguiente:

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

La segunda fórmula dispone todo el proceso que deben realizar los obligados a consolidar estados financieros. En primer lugar, lo correspondiente a el cálculo del porcentaje de la tasa de tributación depurada, teniendo en cuenta la sumatoria del grupo sobre el cual se están consolidando los estados:

$$\mathbf{TTDG} = \frac{\sum \mathbf{ID}}{\sum \mathbf{UD}} \text{-----}$$

Posterior, se deberá calcular el impuesto a adicionar del grupo:

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



Debido a que las fórmulas suscitadas corresponden al cálculo de un grupo, la norma también nos entrega la forma con la cual se deberá calcular el impuesto a adicionar para cada uno de los contribuyentes que hacen parte del grupo, teniendo en cuenta que sean los que tienen utilidades depuradas mayores a cero:

$$IA = IAG * (UD / \sum UD)$$

### 3.2 ¿Quiénes están obligados a calcular la TTD?

Según la nueva disposición del artículo 240 del Estatuto Tributario, establece en su primer inciso del parágrafo 6 los obligados a calcular la tasa mínima de tributación. Igualmente establece los primeros exceptuados de calcularla, como es el caso de las personas jurídicas extranjeras sin residencia fiscal en Colombia. Sin embargo, dentro del parágrafo 6 se establecen otros contribuyentes que no se encuentran obligados al cálculo de la tasa mínima:

- Sociedades que se constituyeron como ZESE (Zonas Económicas y Sociales Especiales), mientras su tarifa de impuesto de renta sea cero.
- Sociedades que se encuentran catalogadas como ZOMAC (Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado) por el tiempo que no estén obligadas a presentar informe país.
- Contribuyentes que, estando obligados a calcular la tasa mínima de tributación, y que no se encuentren obligados a consolidar estados financieros, y que el resultado de la tasa de tributación depurada sea igual o menor a cero; y contribuyentes que, aunque estando obligados a consolidar estados financieros la sumatoria de la utilidad depurada sea igual o menor a cero.

- Contribuyentes que se rigen por lo que dispone el artículo 32 del Estatuto Tributario (Contratos de concesión y asociaciones público-privadas)

### **3.3 Contexto actual de la TTD en Colombia**

El impuesto de renta del año gravable 2023, el cual fue presentado en el año 2024; fue el primer año donde los contribuyentes estuvieron obligados a calcular la tasa mínima de tributación. Esta situación posiblemente trajo muchos retos para los contribuyentes, dado que al ser el primer año donde se ejecutó la fórmula. Dentro de los principales retos se encuentra el administrar las finanzas y contemplar dentro de los presupuestos que la tasa efectiva de tributación no se iba a encontrar por debajo del 15%, y el cómo interpretar debidamente las variables contenidas en la fórmula. Esta nueva obligación para los contribuyentes obligaba a que las empresas se debían preparar a nivel técnico para poder cumplir con esta.

La fórmula de la tasa de tributación depurada en principio probablemente pudo haber estado sujeta a distintas interpretaciones por parte de los contribuyentes, dado que era la primera vez que los contribuyentes estaban calculando dicha fórmula, generando así que surgieran diferentes interpretaciones de las variables que la componen. A esta situación se le suma otro factor como lo fue la espera que debieron tener los contribuyentes para que por parte de la administración de impuesto se emitiera un documento guía del impuesto de renta con los cambios que trajo la Ley 2277/2022. El 29 de mayo de 2023 la DIAN emitió el concepto que contenía un primer análisis e interpretación de cómo los contribuyentes debían ejecutar los nuevos cambios traídos por la reforma.

La nueva reforma tributaria generó diversas opiniones de distintos expertos en la materia, sobre cómo estaba planteada la fórmula, esto bajo una primera premisa que era la combinación

de variables fiscales y una variable contable. Esta última hoy en día se encuentra regida por las normas internacionales. Esta situación fue analizada en el X Encuentro Contable y Tributario INCP (Realizado los días 29, 30 y 31 de marzo de 2024), donde expertos en impuestos dieron sus opiniones al respecto; Olga Viviana Tapias (Socia de impuestos en Russell Bedford), Freddy Leonardo Mora (Socio de impuestos en EY) y Carlos Giovanni Rodríguez (Socio de Esguerra JHR), hacían un análisis del impacto que podría tener la mezcla de factores contable y fiscales dentro de la fórmula de la TTD. El rubro analizado en esta ocasión fue la medición a valor razonable de una propiedad de inversión como activos fijos pueden generar ganancias no realizadas, y por ende tener una afectación en la utilidad depurada (UD). Según lo expuesto, los expertos mencionan que esta situación podría generar un doble pago de impuestos, en el sentido que en un principio por tasa mínima de tributación y posterior ante una futura venta del activo fijo, un pago de impuestos por renta líquida o ganancia ocasional, y que esto se debía a que en la fórmula no existía un mecanismo de compensación de diferencias temporarias. El análisis también se realizó citando dos artículos del Estatuto tributario, como lo es el artículo 21-1 del Estatuto tributario, en donde se dispone que “para propósitos fiscales, las mediciones realizadas utilizando valor presente o valor razonable según los estándares contables, estas deberían ser registradas al costo, precio de adquisición o valor nominal, con el fin de que no existieran discrepancias entre los métodos de medición fiscal y contable que pudieran afectar el impuesto de renta y complementarios”; también se citó el numeral 5 del artículo 28 del Estatuto tributario el cual dispone “los ingresos devengados por la medición a valor razonable, con cambios en resultados, tales como propiedades de inversión, no serán objeto del impuesto de renta y complementarios, sino hasta el momento de su enajenación o liquidación, lo que suceda primero”. Igualmente daban un punto de vista acerca del impacto que esto podría traer para los

contribuyentes, ya que podría desincentivar a que las empresas prefieran llevar una contabilidad fiscal, y alejarse así de llevar una contabilidad financiera.

El 12 de junio de 2024 La Corte Constitucional emitió la sentencia C-219/24, donde da respuesta al expediente D-15369, en el cual se había demandado el parágrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario. Los principios demandados fueron “Consecutividad e Identidad Flexible”. La base sobre la cual los demandantes se fundamentaron fue que el enunciado que relaciona la tasa mínima de tributación fue variado en un 95%, respecto a lo que fue presentado en el primer debate conjunto en las comisiones económicas permanentes de la Cámara de Representantes y el Senado de la República. Luego del análisis realizado por La Corte Constitucional sobre lo demandado, no encontró violación de los principios invocados en la demanda. Según el estudio realizado a las gacetas que muestran el proceso donde se aprobó la Ley en el Congreso de la República, se encontró lo siguiente según comunicado de La Corte Constitucional:

- En efecto, ni en el proyecto de ley radicado por el Gobierno nacional ni en la exposición de motivos, se preveía enunciado o consideración alguna respecto a una tasa mínima de tributación del impuesto sobre la renta para personas jurídicas;
- Esta referencia, no obstante, sí surgió en la ponencia para primer debate conjunto de las comisiones económicas constitucionales permanentes, oportunidad en la que, a través de dos incisos, se estableció la tasa efectiva de tributación como un impuesto mínimo global aplicable al impuesto de renta de las personas jurídicas, en un 15 % y conforme – indicaron los proponentes– a los lineamientos de la OCDE en la materia. No obstante,
- Tal y como lo mencionaron los demandantes, fue claro que para el segundo debate se ajustó este enunciado de manera importante

Por otra parte, mencionaba La Corte, que las adiciones y cambios realizados en los distintos debates, fue en pro de dar claridad sobre: el impuesto sobre el cual recae el impuesto mínimo, los contribuyentes obligados y no obligados a dicho cálculo, el porcentaje de la tasa, y los factores a tener en cuenta para el cálculo.

Posteriormente La Corte también hace mención que los elementos introducidos en los diferentes debates no eran separables a lo planteado inicialmente, y por lo tanto eran necesarios para la comprensión de la figura. Por tal motivo, La Corte declaró exequible el parágrafo 6 del artículo 240, ya que no se violaron los principios mencionados, ni tampoco hubo elusión del debate de la norma aprobada.

Actualmente se encuentra otras dos demandas admitidas. Una es la que acumula los expedientes D-15665 y D-15672. Para el caso del expediente D-15665. El demandante, se sustenta sobre los hechos de violación de los artículos 13 (Igualdad) y 363 (Equidad, Eficiencia y progresividad) de La Constitución Política. Por su parte el expediente D-15672, conglomeraba fundamentos sobre los cuales basaron la demanda; estos fueron la violación del artículo 95 numeral 9 CP (corresponde a los contribuyentes contribuir con el financiamiento de los gastos del estado), artículo 363 CP (el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad; esto correspondiendo a que los contribuyentes se iban a ver posiblemente obligados a tributar sobre ingresos potenciales que afectaban la utilidad contable. También el artículo 338 CP, en el sentido de que la base gravable sobre la cual iba a recaer el impuesto mínimo no iba a estar definida por el Legislador, sino que esto dependería del marco normativo contable de cada contribuyente. El artículo 83 de la CP, partiendo de que se estaba generando una modificación trascendental en el impuesto de renta, por lo cual se estaría violando

la confianza legítima. Al final hacen mención del artículo 13 y 363 de la CP en sentido de que iba verse violado el principio de igualdad, frente al tratamiento de los contribuyentes, sobre los cuales recae la obligación de consolidar los estados financieros, comparado con los que no.

Otra demanda que sigue vigente en La Corte Constitucional es la que fue radica el 5 de noviembre de 2024, por medio del radicado D-16299. En esta los hechos se fundamentan sobre la violación de los artículos 8, numeral 9 del artículo 95 y el artículo 363. El alegato del demandante va ligado a la no inclusión en el inciso de las excepciones a los contribuyentes que obtuvieron el beneficio fiscal de la Economía Naranja.

La otra demanda que a hoy se encuentra vigente en La Corte Constitucional, fue radicada el 5 de noviembre de 2024 con el radicado D-16299, en el cual el demandante alega

#### **4. Contraste del PILAR 2 y la TTD**

A continuación, se realizará un análisis del contenido que tiene cada disposición (Pilar 2 de la OCDE y la Tasa Mínima de Tributación), esto con el fin de buscar similitudes y diferencias en lo plasmado. Dentro del análisis se tendrá en cuenta factores como: Obligados y no obligados a calcular, topes de los obligados a calcular, Variables de la fórmula, consideraciones por parte de la OCDE y por parte del Estado colombiano, etc.

Tabla 3 Obligados a Calcular

*Obligados a calcular*

ITEM	PILAR 2 OCDE "IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL	TASA MÍNIMA DE TRIBUTACIÓN
<b>OBLIGADOS A CALCULAR</b>	Grupos de empresas que operan internacionalmente, y que sus estados financieros sean objeto de consolidación, que cumplan con un umbral de ventas anuales de 750 millones de euros. Nota: Debe cumplir con este requisito por un término de al menos 2 años en un rango de 4 años.	Contribuyentes del impuesto de renta de los que tratan en el artículo 240 y 240-1 del Estatuto Tributario, y contribuyentes los cuales sus estados financieros sean objeto de consolidación.

Respecto a esta primera consideración se logra evidenciar una diferencia, esta va relacionada al enfoque respecto a los obligados a calcular. En este punto, se logra evidenciar que la OCDE en su recomendación apunta en principio a grupos de empresas que operen internacionalmente; se entenderá que operan internacionalmente, cuando sus operaciones se ejecuten en diferentes jurisdicciones, aunque también se someterán a este cálculo cuando una sola empresa opere en distintas jurisdicciones por medio de establecimientos permanentes. Sin embargo, desde la visual de la norma colombiana, se obligaron la mayoría de los contribuyentes, ya que no condicionan grupos empresariales, sino que también obligan a contribuyentes de forma individual; igualmente, no se distingue un umbral de ventas como condicionante para el cálculo del impuesto.

Tabla 4 No Obligados a Calcular

<i>No obligados a calcular</i>		
ITEM	PILAR 2 OCDE "IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL	TASA MÍNIMA DE TRIBUTACIÓN
<b>NO OBLIGADOS A CALCULAR</b>	Se excluye del cálculo a entidades que sus estados financieros no sean objeto de consolidación, Entidades Gubernamentales, Entidades sin ánimo de lucro, Fondos de pensiones y Fondos privados.	Se excluye del cálculo en primer lugar a las personas jurídicas extranjeras sin residencia fiscal en Colombia. Igualmente excluyen del cálculo de la fórmula de Impuesto a Adicionar a los contribuyentes que su Utilidad Depurada sea igual o menor a cero, siempre y cuando sus estados financieros no sean objeto de consolidación, Entidades catalogadas como ZESE, Entidades con incentivo tributario de ZOMAC, contribuyentes que presten servicios hoteleros gravados al 15%, y los que por código de actividad económica relacionada a la edición de libros catalogadas en la Ley 98/93 y contribuyentes regidos por el artículo 32 del E.T.

Podemos apreciar que por parte de la OCDE hay una exclusión específica para tres tipos de contribuyentes. Desde el argumento que propone la organización es continuar con el hilo de tratamiento que tienen estas entidades en la mayoría de las jurisdicciones. Igualmente, dentro la exclusión se encuentran los contribuyentes que no hacen parte de los grupos empresariales que operan internacionalmente, y como justificación para esta decisión es apuntar los esfuerzos a las grandes entidades con el fin de mejorar la eficiencia tributaria de los países. Por el lado de lo dispuesto por la norma colombiana, se detalla que la exclusión va encaminada a contribuyentes que han tenido tratamiento tributario especial como es el caso de las entidades regidas por el artículo 19, 21, 22, 32, y lo dispuesto en el parágrafo 5 y 7 del artículo 240 del E.T; con esto se



cuida el principio de Confianza Legítima, al no modificar el tratamiento que les ha otorgado la Ley.

Tabla 5 Fórmula

Fórmula		
ITEM	PILAR 2 OCDE "IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL	TASA MÍNIMA DE TRIBUTACIÓN
FÓRMULA	<ul style="list-style-type: none"> <li>° En principio se contempla una fórmula únicamente para grupos empresariales</li> <li>° Se contempla ajustes al impuesto y al resultado neto contable</li> <li>° En el ajuste realizado al impuesto, se contemplan factores de diferencias temporarias entre la contabilidad y la parte fiscal. También se ajusta lo correspondiente a créditos fiscales</li> <li>° En el ajuste al resultado neto contable, se contemplan variables como dividendos, plusvalías, pérdidas y ganancias en moneda extranjera, contribuciones a pensiones y compensación basada en acciones. También dentro de las operaciones intragrupo y que crucen frontera, se contempla una variable como la corrección de precios (Arm 's Leght)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li> ° Se contempla el cálculo para contribuyentes de forma individual e igualmente para grupos empresariales</li> <li>° Se contempla ajustes al impuesto de renta y a la utilidad contable</li> <li>° En el ajuste que se realiza al impuesto solo se tiene en cuenta descuentos tributarios para evitar doble imposición y Rentas pasivas de entidades controladas en el exterior</li> <li>° En el ajuste a la utilidad contable, se consideran se restan conceptos relacionados a beneficios, Ganancias relacionadas al impuesto de ganancias ocasionales y créditos fiscales</li> </ul>

La fórmula juega un importante papel en los dos enfoques, es acá donde evidenciamos al impuesto mínimo que apunta cada uno. Se pueden evidenciar diferencias desde distintos puntos, como lo es las variables contempladas y como se depura cada fórmula. Desde la visión de la OCDE, siempre se contempló que, en las jurisdicciones, su normativa contable y lo fiscal, tenían un punto donde se podía diferir en aspectos como el reconocimiento de (Activos, Pasivos,

Patrimonio, Ingresos, Costos y Gastos). Es a raíz de esto, que en la fórmula de la OCDE se integran conceptos para eliminar las diferencias temporarias y permanentes que se rigen a raíz de las diferencias antes mencionadas. Ahora desde el enfoque de la fórmula de la TTD, podemos evidenciar que no se contempló las diferencias temporarias que podrían surgir por diferencia en el marco contable y fiscal. Por otro lado, la OCDE contempla valores que surgen a raíz de la corrección de precios realizada en el informe país por país (Arm's Length). Para el caso de la TTD no se contempló este rubro. De lo anterior, podemos apreciar que la OCDE considera varios aspectos con el fin de que el impuesto mínimo sea acertado desde el punto que se evite generar imposiciones que afecten los beneficios entregados, pero que sí evita que grupos empresariales erosionen bases fiscales y paguen menos impuestos en las diferentes jurisdicciones.

La OCDE, por medio del pilar 2 de las BEPS 2.0, busca una alternativa que pudiera combatir contra el crecimiento de la economía digital, que ha venido dando pasos agigantados en el último tiempo; a esto se suma un crecimiento más significativo a raíz de la pandemia del año 2020, la cual condicionó a que los empresarios entraran en un nuevo esquema de mercado. Esta era una situación a la cual íbamos a llegar de a poco, en la cual, el mercado digital iba a tener más influencia que los otros tipos de mercado, pero fue el COVID 19, la que forzó la mutación de la economía de forma acelerada. Esta situación no solo trajo cambio a nivel de mercado para los empresarios, sino que también para los países trajo novedades a nivel normativo, ya que no todos tenían regulado un sector, el cual no había estado en el foco de los países. Para el campo de los impuestos, este momento no fue ajeno, ya que esta situación abrió puertas a muchas empresas para comenzar a idear planeaciones tributarias agresivas, con la simple intención de buscar una tributación menor, ante un crecimiento económico gigante. Esta es la explicación de por qué la

OCDE guía su pilar a controlar este mercado, buscando procesos que pongan freno a la evaporación de bases fiscales para sus países miembros. Por lo tanto, esta entidad contempló una serie de variables que ayudarían no solo a mitigar el impacto que estaba generando, sino que también no fuera a generar impacto negativo, en sentido de que se estableciera un impuesto que fuera arbitrario. Se puede contemplar no solo en la fórmula establecida para el impuesto mínimo, sino también en las bases que se establecieron para que el proceso que estaban recomendando fuera de fácil alcance para sus asociados. Por tal motivo dentro de su manual publicado en el 2024, especifican que sus países miembros, tenían la posibilidad de tomar como base el escrito desarrollado por la propia entidad para poder establecerlo en sus legislaciones. Sin embargo, también, entregó una alternativa para que cada jurisdicción estableciera un proceso más simple, buscando con esto que cada país logre acoplar las reglas GloBe con sus normativas fiscales.

Colombia como país miembro, fue uno de los países pioneros en establecer un homónimo del impuesto mínimo global de la OCDE, aunque según lo analizado desde la norma que lo trajo, se puede evidenciar un enfoque que, aunque tiene como base lo recomendado por la OCDE, su impuesto mínimo (Tasa de Tributación Depurada) apuntó a gran cantidad de contribuyentes. Esto puede significar que su foco no solo apunta a mitigar los impactos que trae la economía digital, sino que también podría estar buscando un mayor recaudo a nivel impositivo.

## **5. Escenarios aplicando la TTD**

A continuación, haremos un análisis de casos, donde observaremos qué impacto podría tener la TTD, al momento del cálculo por parte de los contribuyentes.

## 5.1 Aplicación del marco normativo contable y fiscal en la TTD

En el primer caso analizaremos, un contribuyente en su primer año calculando la TTD. Partiremos de la siguiente situación hipotética: El contribuyente tiene una Utilidad Contable de \$75.000.000. Parte de esta utilidad contable se debe a la valorización de una propiedad de inversión por valor de \$25.000.000. Esto se da por la aplicación de su marco normativo contable, en el cual se estipula que dichos activos se medirán bajo el modelo de valor razonable. Por lo tanto, el escenario a evaluar será, que en el primer año valoriza por marco normativo contable, y para el segundo año el activo será vendido, para efectos del análisis del caso, este activo el contribuyente lo tuvo por un tiempo mayor a dos años.

### *Ilustración 3 Tasa de tributación depurada*

#### *Tasa de tributación depurada*

<b>TASA DE TRIBUTACION DEPURADA</b>		
	<b>AÑO 1</b>	<b>AÑO 2</b>
<b>IMPUESTO DEPURADO</b>	<b>\$ 8.000.000</b>	<b>\$ 12.000.000</b>
INR-Impuesto Neto de Renta	\$ 8.000.000	\$ 12.000.000
DTC-Descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición	\$ -	\$ -
IRP-Entidades controladas en el exterior	\$ -	\$ -
<b>UTILIDAD DEPURADA</b>	<b>\$ 75.200.000</b>	<b>\$ 48.000.000</b>
UC-Utilidad contable antes de impuestos	\$ 75.000.000	\$ 55.000.000
DPARL-Diferencias permanentes	\$ 500.000	\$ 1.000.000
INCRNGO-Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	\$ 300.000	\$ -
VIMPP-Ingreso metodo de participacion patrimonial	\$ -	\$ -
VNGO-Ganancia ocasional neta	\$ -	\$ 8.000.000
RE-Rentas exentas	\$ -	\$ -
C-Compensación perdidas fiscales	\$ -	\$ -
<b>TTD</b>	<b>11%</b>	<b>25%</b>
<b>IMPUESTO A ADICIONAR</b>	<b>\$ 3.280.000</b>	<b>-\$ 4.800.000</b>

Según el primer caso planteado, podemos evidenciar las siguientes situaciones: en primer lugar, se puede ver que a raíz de la valorización de la propiedad de inversión en el año 1 la utilidad contable se ve impactada positivamente. Este evento genera que la tasa de tributación

para este año sea del 11%, y según lo estipulado por la normativa colombiana, este contribuyente debe calcular el impuesto adicional, esto con el fin de que la tasa de tributación no sea menor a 15%. En este momento, el contribuyente se vio obligado a pagar un impuesto de \$3.280.000 de más, por la aplicación de su marco normativo contable. En segundo lugar, podemos notar que, para el segundo año, en el que el contribuyente realiza la venta de su propiedad de inversión, este a raíz de la normativa fiscal, estuvo obligado al pago del impuesto por ganancia ocasional, debido a la venta de un activo que tuvo en su posesión por más de dos años. Lo anterior, para el contribuyente se convierte en doble tributación, debido a la aplicación del marco normativo fiscal y contable.

## 5.2 Contribuyente con pérdida contable

En el siguiente caso analizaremos, una situación donde el contribuyente tiene pérdida contable. Esta pérdida contable, surge a nivel de que sus gastos no operacionales son altos. Parte de estos gastos, a nivel fiscal son no deducibles de renta.

*Ilustración 4 Tasa de tributación depurada - Contribuyente con pérdida contable*

### *Tasa de tributación depurada*

<b>TASA DE TRIBUTACION DEPURADA</b>	
	<b>AÑO 1</b>
<b>IMPUESTO DEPURADO</b>	<b>\$ 1.000.000</b>
<b>INR</b> -Impuesto Neto de Renta	\$ 1.000.000
<b>DTC</b> -Descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición	\$ -
<b>IRP</b> -Entidades controladas en el exterior	\$ -
<b>UTILIDAD DEPURADA</b>	<b>\$ 9.200.000</b>
<b>UC</b> -Utilidad contable antes de impuestos	-\$ 500.000
<b>DPARL</b> -Diferencias permanentes	\$ 10.000.000
<b>INCRNGO</b> -Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	\$ 300.000
<b>VIMPP</b> -Ingreso metodo de participacion patrimonial	\$ -
<b>VNGO</b> -Ganancia ocasional neta	\$ -
<b>RE</b> -Rentas exentas	\$ -
<b>C</b> -Compensación perdidas fiscales	\$ -
<b>TTD</b>	<b>11%</b>
<b>IMPUESTO A ADICIONAR</b>	<b>\$ 380.000</b>

Podemos notar, que un contribuyente que a nivel contable genere una pérdida, debido a la ejecución de su operación, puede al final del ejercicio fiscal encontrarse obligado a el pago de un impuesto adicional, dado que su tasa de tributación depurada es menor a 15%. Es importante evidenciar, que la forma como está estipulada la fórmula, un contribuyente que no genere utilidad en sus operaciones puede estar no solo en la posición de tener que pagar impuesto de renta, sino que también tener que pagar un impuesto adicional a causa del cálculo de la tasa mínima de tributación. Esta situación fue avalada por la DIAN en su doctrina, por medio de la Octava adición (Concepto 006038, Int 202 de 2024), donde mencionan que de acuerdo con lo planteado en la NIC 12 en su párrafo 5 que “la ganancia contable es la ganancia neta o perdida neta antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias). Es a raíz de esto que la DIAN expone que el contribuyente debe analizar la formula de utilidad depurada, teniendo en cuenta todas las variables, esto debido a que, aunque la utilidad contable sea negativa, una variable como las diferencias permanentes puede generar que el resultado de la utilidad depurada sea positivo. Igualmente, en el concepto se menciona que contribuyentes son exentos de la aplicación de dicha formula, con lo cual se remiten al parágrafo 6 del artículo 240, que nos relata que no estarán obligados a este cálculo los contribuyentes a los cuales en el cálculo de la formula, su utilidad depurada sea cero o menor a cero. |

### **5.3 Contribuyentes pertenecientes a grupo empresarial**

En el siguiente caso, se plantea la situación del cálculo de la TTD para un grupo empresarial. Es importante tener en cuenta que, para el cálculo en un grupo empresarial, se tiene en cuenta la sumatoria de todas las empresas que hacen parte de este.

**Ilustración 5 Caso práctico Grupo Empresarial**

*Caso práctico grupo empresarial*

<b>TASA DE TRIBUTACION DEPURADA GRUPO EMPRESARIAL</b>					
	<b>Empresa 1</b>	<b>Empresa 2</b>	<b>Empresa 3</b>	<b>Empresa 4</b>	<b>Sumatoria GE</b>
<b>IMPUESTO DEPURADO</b>	<b>\$ 50.000.000</b>	<b>\$ 12.075.000</b>	<b>\$ 1.000.000</b>	<b>\$ 250.000</b>	<b>\$ 63.325.000</b>
INR-Impuesto Neto de Renta	\$ 50.000.000	\$ 12.075.000	\$ 1.000.000	\$ 250.000	\$ 63.325.000
DTC-Descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
IRP-Entidades controladas en el exterior	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
<b>UTILIDAD DEPURADA</b>	<b>\$ 362.000.000</b>	<b>\$ 80.500.000</b>	<b>\$ 6.100.000</b>	<b>\$ 1.800.000</b>	<b>\$ 450.400.000</b>
UC-Utilidad contable antes de impuestos	\$ 350.000.000	\$ 80.000.000	\$ 6.000.000	\$ 200.000	\$ 435.800.000
DPARL-Diferencias permanentes	\$ 12.000.000	\$ 500.000	\$ 100.000	\$ 2.000.000	\$ 14.600.000
INCRNGO-Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
VIMPP-Ingreso metodo de participacion patrimonial	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
VNGO-Ganancia ocasional neta	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
RE-Rentas exentas	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
C-Compensación perdidas fiscales	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
<b>TTD</b>	<b>14%</b>	<b>15%</b>	<b>16%</b>	<b>14%</b>	<b>14%</b>
<b>IMPUESTO A ADICIONAR</b>	<b>\$ 4.300.000</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ 85.000</b>	<b>\$ 20.000</b>	<b>\$ 4.235.000</b>

**Ilustración 6 Caso práctico: Impuesto a adicionar Grupos Empresariales**

*Caso práctico: Impuesto a adicionar Grupos Empresariales*

<b>IMPUESTO ADICIONAR GE</b>		
<b>GE</b>	<b>UD</b>	<b>IAG</b>
Empresa 1	\$ 362.000.000	\$ <b>3.403.797</b>
Empresa 2	\$ 80.500.000	\$ <b>756.922</b>
Empresa 3	\$ 6.100.000	\$ <b>57.357</b>
Empresa 4	\$ 1.800.000	\$ <b>16.925</b>

Podemos notar que en este caso debido a que la sumatoria de las TTD calculadas, el grupo empresarial se encuentra obligado a calcular el impuesto adicional. Es importante analizar que la norma estipula que los contribuyentes que se encuentren en un grupo empresarial (Estados Financieros objeto de consolidación), el cálculo de la TTD no podrá ser analizada por individual, sino que dependerá de qué resultado arroja el consolidado de todo el grupo. La situación planteada, nos muestra que un solo contribuyente que no cumplió con el 15% mínimo de tasa de

tributación depurada, obligó al resto de las empresas del grupo a pagar un impuesto adicional, con el fin de que se logra equiparar, y que la TTD consolidada para el grupo fuera del 15%. Esto nos permite deducir en principio, que, así como contribuyente, estando en un caso en el que cumpla con la TTD mayor o igual a 15%, o que tenga una pérdida contable y que posiblemente su operación no genere los recursos suficientes, puede estar en la condición de no solo tener que pagar impuesto, sino que también esté en la obligación de tener que pagar un impuesto adicional, debido a que pertenece a un grupo empresarial que en su consolidado no cumpla con la tasa mínima de tributación. Igualmente, por parte de la DIAN en su doctrina, en la octava adición al concepto del impuesto sobre la renta para personas jurídicas, hace mención sobre los casos en los cuales dentro de un grupo empresarial puede haber contribuyentes sujetos o no sujetos a la tarifa prevista en el artículo 240 y 240-1 del Estatuto Tributario. Sobre esta situación la entidad menciona que en un grupo empresarial donde existan el caso mencionado, la tasa mínima de tributación recaerá única y exclusivamente sobre los contribuyentes obligados, exceptuando así a los que por interpretación sistemática no lo están.

## **6. Conclusiones**

La Tasa Mínima de Tributación fue establecida por el Gobierno colombiano para el año 2022 por medio de la Reforma Tributaria Ley 2277/2022. Consideramos que ha sido uno de los artículos más críticos que nos trajo dicha reforma. Esto debido a que ha sido uno de los que más impacto ha traído para los contribuyentes, en el sentido de que no podría existir una tributación menor al 15%. El problema no radica en que se deba tributar un 15%, dado que la tarifa del impuesto de renta para las personas jurídicas en Colombia es del 35%, sino que el problema está en la forma como se planteó en la Ley que se debía calcular la tasa de tributación.



La situación comienza con la justificación del porqué se implementa la tasa mínima por parte del Estado colombiano, donde se menciona que es a raíz de la recomendación de la OCDE por medio de su pilar 2 de las BEPS 2.0. Según esto, se esperaría que lo recomendado por la OCDE y lo establecido en Colombia, tuvieran cierto grado de similitud en lo que se estableció. La revisión del manual de la OCDE y la Ley 2277/2022, nos arroja resultados significativos en el sentido de que dicha similitud no es tan alta. Colombia como país pionero, se esperaría que hubieran optado por haber tomado gran parte de la base justificada por la OCDE, el cual iba encaminado a mitigar los impactos a nivel fiscal que venían de la mano con el crecimiento de la economía digital; el foco de la OCDE siempre estuvo apuntando a los grupos empresariales que operaban en distintas jurisdicciones y que sus ventas eran significativas (superando el umbral de 750 MM euros), esto con la justificación, que las grandes empresas eran las que iban a generar el mayor impacto a nivel de recaudo para los países. Pero Colombia no tomó dicha parte de la recomendación, ya que su foco no fue solamente para los grupos empresariales que tuvieran dichos ingresos y que operan a nivel internacional, sino que estableció la obligación para gran parte de los contribuyentes, considerados individualmente y a nivel de grupos empresariales sin importar los ingresos.

La evaluación de lo mencionado nos deja 2 puntos sobre los cuales queremos entregar nuestra apreciación:

1. El enfoque de la TTD tiene grandes diferencias respecto a los estipulado por la OCDE, sobre las bases que se fundamenta para la estipulación de un impuesto mínimo. Uno de los puntos con más incidencia, va ligado a quienes están obligados al cálculo de esta, situación que a hoy se aplica a contribuyentes por sí solos a nivel de grupo empresarial, cuando pertenezcan a estos. Si consideramos lo que recomendó la OCDE y lo que

estipula el Gobierno colombiano, podemos deducir que el enfoque del Estado colombiano no fue mitigar el impacto de la economía digital, sino que apunta más a mejorar el recaudo impositivo estableciendo un límite mínimo de tributación. Igualmente, consideramos que el apuntar a la mayoría de los contribuyentes, no va muy de la mano de lo que especificó la OCDE; motivo por el cual se pierde la esencia sobre la cual se crean estos pilares. El sentir nuestro, está muy de la mano de que el Gobierno buscó con esto corregir el déficit fiscal del país, estableciendo un proceso un poco arbitrario.

2. Respecto a la fórmula de la TTD, consideramos que contempla todo lo que la OCDE recomendó a nivel de marcos normativos (contable y fiscal), en el sentido de que la fórmula establecida no contempla que estos dos marcos poseen diferencias con respecto al cálculo de Activos, Pasivos, Patrimonio, Ingresos, Costos y Gastos. Respecto a lo mencionado, uno de los casos que tiene más impacto es el reconocimiento de los ingresos. Por ejemplo, en la norma fiscal en Colombia, el artículo 28 del Estatuto Tributario nos habla de la realización de los ingresos para los obligados a llevar contabilidad. El numeral 5 del artículo 28 del Estatuto Tributario nos menciona que *“Los ingresos devengados por la medición a valor razonable, con cambios en resultados, tales como propiedades de inversión, no serán objeto del Impuesto sobre la Renta y Complementarios, sino hasta el momento de su enajenación o liquidación, lo que suceda primero.”*. Esta situación está regulada por la Ley, sobre cuándo se debe reconocer el ingreso de para las propiedades de inversión valoradas a valor razonable. Sin embargo, cuando se estipula el cálculo de la Utilidad Depurada, no se excluye este ingreso, con el fin de corregir las diferencias temporarias que surgen a raíz de la aplicación del marco normativo contable y fiscal. Esta situación en años posteriores podría generar que el

contribuyente este ingreso que en principio no es fiscal pague impuesto por concepto de tasa mínima de tributación, y ante una posible venta en un año posterior, obligaría al contribuyente al pago de impuesto por renta líquida o ganancia ocasional. Otro punto que consideramos que la fórmula no contempla, son los contribuyentes que generan pérdida contable, y que, sin embargo, están condicionados a que realicen el cálculo de la TTD, y posiblemente paguen impuesto si no cumplen con el 15% mínimo. Esto no consideramos que vaya de la mano con el foco de dar frente a una economía digital, sino por el contrario, podría generar impactos a nivel fiscal y financiero en las empresas.

Consideramos que se debería proponer al congreso una modificación del cálculo de la TTD, guiándose más de lo que recomienda la OCDE, para lo cual deberán contemplar ciertas variables y conceptos que no se incluyeron. Igualmente, se debe considerar a quienes obliga este impuesto mínimo y que frente es el que se va a atacar, ya que desde lo fundamentado consideramos que no tiene nada que ver con el foco de la OCDE, y por el contrario tomaron como ruta de escape, decir que esta es un homónimo del pilar 2 de las BEPS 2.0. Por otra parte, al parecer esto no tendrá un cambio en el corto plazo, ya que en el proyecto de Ley 400 que radicó el gobierno en la cámara de representantes el 10 de septiembre, con relación a la tasa mínima de tributación se quiere aumentar la tarifa, la cual se espera que sea el 20%. Esta situación pasa a ser más crítica de lo que es actualmente con una tarifa del 15%, ya que el problema no solo es la tarifa, sino los factores que están inmersos en el cálculo de esta.

Respecto a la demanda con radicado D-15369, la cual fue declarada exequible por La Corte Constitucional el 12 de junio de 2024. Desde nuestro punto de vista, no estamos de acuerdo con los argumentos planteados por La Corte para declarar exequible la tasa mínima de tributación. Esto debido a que consideramos que el cargo formulado por los demandantes

(Elusión material del debate), es totalmente acertado, teniendo en cuenta lo planteado en los artículos 157 y 160 de La Constitución Política Colombiana; en sentido de que el texto planteado en primer debate en el Cámara de Representantes no contenía todo lo que se quería establecer por medio de la tasa mínima. En el primer debate, solo fue considerado en principio la creación de una tasa mínima de tributación del 15% y una base de contribuyentes sobre los cuales iba a recaer esta. Pero en el segundo se contemplo gran cantidad de adiciones, las cuales en nuestra consideración debieron ser contempladas desde el primer debate. Si tenemos en cuenta lo planteado por el artículo 157 de La Constitución, esta nos menciona que los proyectos no podrán ser Ley sin “Haber sido aprobado en primer debate en la correspondiente comisión permanente de cada Cámara. El reglamento del Congreso determinará los casos en los cuales el primer debate se surtirá en sesión conjunta de las comisiones permanentes de ambas Cámaras.”, en concordancia también con lo mencionado en el artículo 160 “Durante el segundo debate cada Cámara podrá introducir al proyecto las modificaciones, adiciones y supresiones que juzgue necesarias”, se esperaba que lo modificado o adicionado en segundo debate, vaya de la mano a dar reforzar lineamientos de lo que fue propuesto y debatido en el primera instancia. Sin embargo, las adiciones que realizaron respecto a la tasa mínima fueron considerables en el sentido de que agregaron todos los elementos esenciales de esta tasa mínima y el impuesto adicionar en el segundo debate. Es por este motivo que consideramos que lo planteado por La Corte, no va de la mano con lo planteado por La Constitución, y el sentir nuestro es que evaluaron el texto como un todo, cuando lo que trajo la tasa mínima debió ser evaluado por partes separadas, ya que este toco conceptos fiscales y contables, que debieron ser debatidos y evaluados desde una primera instancia.

Desde nuestro lado esperamos que las demandas de inconstitucionalidad que tiene este artículo de la Ley 2277, logre salir a favor de quienes consideramos que esto fue un artículo de improvisación, que desconoce el marco normativo contable y que afecta a los contribuyentes, buscando que a futuro estos vean más eficiente llevar una contabilidad fiscal, y que se pierda el fundamento de la aplicación de las normas internacionales, el cual busca que la contabilidad sea una fiel representación de la realidad financiera de los contribuyentes.

## Referencias

OCDE (2016), Proyecto BEPS - Nota explicativa: Informes Finales 2015, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Éditions OCDE, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264263567-es>

OCDE (octubre 2021), Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20 Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/<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>

Bogotá Galarza, B. L., & Cardona Quintero, F. A. (30 de octubre de 2022). *Revista Criterio Libre*. Obtenido de Revista Universidad Libre: <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/criteriolibre/article/view/9565/8870#figures>

CEPAL. (2013). ECONOMIA DIGITAL PARA EL CAMBIO ESTRUCTURAL Y LA IGUALDAD. *CEPAL*.

DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION. (15 de FEBRERO de 2024). *DNP DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION*. Obtenido de DNP

DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION:

[https://www.dnp.gov.co/LaEntidad\\_/subdireccion-general-prospectiva-desarrollo-nacional/ocde-colombia/Paginas/sobre-la-](https://www.dnp.gov.co/LaEntidad_/subdireccion-general-prospectiva-desarrollo-nacional/ocde-colombia/Paginas/sobre-la-ocde.aspx#:~:text=%C2%BFQu%C3%A9%20es%20la%20OCDE%3F,bienestar%20para%20todas%20las%20personas)

[ocde.aspx#:~:text=%C2%BFQu%C3%A9%20es%20la%20OCDE%3F,bienestar%20para%20todas%20las%20personas.](https://www.dnp.gov.co/LaEntidad_/subdireccion-general-prospectiva-desarrollo-nacional/ocde.aspx#:~:text=%C2%BFQu%C3%A9%20es%20la%20OCDE%3F,bienestar%20para%20todas%20las%20personas)

EY. (mayo de 2022). *EY building a better working world*. Obtenido de

[https://www.ey.com/es\\_co/tax/base-erosion-profit-shifting-beps](https://www.ey.com/es_co/tax/base-erosion-profit-shifting-beps)

INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO Y ADUANERO. (2024).

*Expediente D-15.665 y D-15.672 (Acumulado)*. Bogotá. Obtenido de

[https://drive.google.com/file/d/10IIZ8FT0n9zyvZaSWKO4RVZ\\_WoEAXnq7/view](https://drive.google.com/file/d/10IIZ8FT0n9zyvZaSWKO4RVZ_WoEAXnq7/view)

INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PUBLICOS. (1 de ABRIL de 2024). *INCP*.

Obtenido de [https://incp.org.co/publicaciones/comisiones-incp/comision-](https://incp.org.co/publicaciones/comisiones-incp/comision-tributaria/2024/04/la-tasa-minima-de-tributacion-interfiere-en-las-normas-y-principios-contables/)

[tributaria/2024/04/la-tasa-minima-de-tributacion-interfiere-en-las-normas-y-principios-contables/](https://incp.org.co/publicaciones/comisiones-incp/comision-tributaria/2024/04/la-tasa-minima-de-tributacion-interfiere-en-las-normas-y-principios-contables/)

LOPEZ VERGARA, A. Y., MONCADA BUITRAGO, E. T., PALACIO TRIANA, C. D.,

SANCHEZ HERNANDEZ, L. M., & VEGA VEGA, A. L. (2024). *MODELO DEL*

*COSTO REVALUADO Y LA TASA MÍNIMA DE TRIBUTACIÓN*. BOGOTA.

OCDE. (2021). *Declaración sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales*

*derivados de la digitalización de la economía*. OCDE.

Restrepo, J. E. (2023). *Tasa mínima de tributación Ley 2277 de 2022 articulo 10*. Medellín.

Obtenido de

[https://www.cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/documentos\\_interes/Doc03\\_23.pdf](https://www.cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/documentos_interes/Doc03_23.pdf)

RODRIGUEZ, M. G. (2023). *IMPLICACIÓN DE LA TASA DE TRIBUTACIÓN DEPURADA*

*(TTD) EN EL IMPUESTO DE RENTA DE LAS PERSONAS JURIDICAS*. MEDELLIN.

Salazar, W. D. (23 de septiembre de 2023). *CONSULTOR CONTABLE*. Obtenido de

CONSULTORCONTABLE.COM: <https://www.consultorcontable.com/tasa-minima-de-tributacion-paragrafo-6-art-240-et/>