

## Documento **TRIBUTAR-io**

Febrero 10 de 2025

Número 923

**Redacción: Abog. Andrés Felipe Barahona**

No puedo enseñar nada a nadie. Solo puedo hacerles pensar.  
**Sócrates.**

### **¿Y SI EN LUGAR DE CONSOLIDAR COMBINO?**

No pocas son las dudas que han surgido en relación con la aplicación de la tasa mínima de tributación (TTM) que trajo la Ley 2277 de 2022 y particularmente en lo relacionado con la obligación de cálculo de la tributación depurada del grupo para aquellos contribuyentes residentes fiscales en Colombia cuyos estados financieros sean objeto de consolidación en Colombia, y es que esta resulta ser una duda legítima, dadas las dudas conceptuales que se pueden presentar en relación con los conceptos de consolidación y combinación de EEFF.

La Superintendencia de Sociedades en la Circular Básica Contable 100- 000007 del 12 de julio de 2022, tiene dicho en relación con la obligación de preparar los EEFF consolidados que:

"Las Entidades Empresariales que sean matrices o controlantes obligadas a reportar información financiera a la Superintendencia deberán preparar los Estados Financieros de Propósito General Consolidados, en adelante "los Consolidados" atendiendo lo dispuesto en los marcos de información financiera vigentes y presentarlos en la forma y términos definidos por esta Superintendencia."

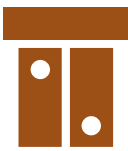
En contraste, dice la misma Circular en el punto 2.2.5.1., que deben presentar EEFF combinados en Colombia, las entidades empresariales que cumplan con lo siguiente:

"La Subsidiaria domiciliada en Colombia que tenga mayor patrimonio estará obligada a preparar y presentar Estados Financieros Combinados cuando la Superintendencia se lo exija, y se presente en el grupo económico uno de los siguientes eventos:

- a) La entidad controladora es una persona natural o jurídica extranjera.
- b) La entidad controladora es una persona natural domiciliada en Colombia.
- c) La entidad controladora está compuesta por dos o más personas naturales o jurídicas.

En los casos de controlantes extranjeras que por intermedio de subordinadas constituidas en el exterior operen negocios en Colombia a través de una pluralidad de sucursales, la combinación de estados financieros la realizará la sucursal que posea el mayor patrimonio."

De lo anterior se extrae que la diferencia medular entre la obligación de preparar y presentar EEFF consolidados o combinados radica en la condición de la controlante o



matriz, porque cuando exista un grupo y dentro del mismo haya matrices o controlantes y estas sean personas naturales o jurídicas extranjeras, una persona natural domiciliada en Colombia, o estén compuestas por dos o más personas naturales o jurídicas, ello hará que nazca la obligación de combinar y no de consolidar, recayendo dicha obligación en cabeza la Subsidiaria domiciliada en Colombia que tenga el mayor valor de patrimonio.

Pues bien, la anterior distinción se convierte en un extremo importante de cara al tema que nos convoca, como quiera que si nos remitimos a la literatura del numeral 2 del párrafo 6 del artículo 240 del ET, en relación con el cálculo de la tributación mínima, allí se indica: "*Los contribuyentes residentes fiscales en Colombia cuyos estados financieros sean **objeto de consolidación** en Colombia, deberán realizar el siguiente procedimiento: (...)*"; es decir, el cálculo de la TTM solo resulta obligatorio para las entidades que estén obligadas a consolidar, no así a combinar.

A propósito de esta conclusión, oportuno resulta traer a la memoria una doctrina emitida por la DIAN en el año 2022; hablamos del Oficio 901687 del 4 de marzo de 2022 en el cual la DIAN resolvió una consulta relacionada con la obligación de reportar información para quienes contablemente están obligados a consolidar, con la siguiente conclusión:

"(...) la obligación de reportar información de estados financieros consolidados aplica para las entidades que en virtud de las normas vigentes - ya sea comerciales, contables, societarias o de cualquier otro tipo - se encuentren en la obligación de preparar y difundir estados financieros consolidados.

"(...) para este Despacho si en cumplimiento de normas de carácter comercial o contable la entidad únicamente 'combina' estados financieros, pero no 'consolida' estados financieros, no se encontraría en los supuestos planteados por las normas tributarias para reportar información de estados financieros consolidados dentro del reporte de información exógena."

De manera que si una cosa es consolidar y otra combinar estados financieros, la conclusión que emana de lo analizado es que quienes combinan estados financieros no están obligados a realizar tributación mínima de grupo. Esto en virtud de aquella máxima del Derecho depositada en el artículo 27 del reglamento civil el cual tiene dicho que "*cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.*", es decir, más claro no canta un gallo!

**TRIBUTAR ASESORES SAS**, Empresa **Colombiana** líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento **excepto con fines comerciales**. La autorización que se otorga exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

La redacción del documento es autoría de quien se expone arriba, pero cuenta con revisión por parte de un comité editorial de la firma.

**Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan los puntos de vista expuestos en el documento.**