

**E**l texto final de la reforma tributaria aprobada recientemente en el Congreso de la República crea una tasa mínima de tributación que consiste en un cálculo que deben realizar las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, para comprobar que el impuesto neto de renta (depurado con algunas partidas de ajuste) no sea inferior al 15% de la utilidad contable antes de impuestos (también depurada). Si el cálculo arroja una tasa de tributación inferior al 15%, deberá liquidarse el impuesto necesario para lograr la tasa de tributación del 15%.

Según se lee en la ponencia para primer debate del proyecto de reforma, "(...) *Recogiendo las propuestas de coordinadores y ponentes, se procedió a presentar los ajustes contenidos en el respectivo artículo, los cuales se resumieron en los siguientes puntos: (...) iii) establecer un impuesto mínimo global del 15% en armonía con los lineamientos de la OCDE*". La verdad es que las disposiciones aprobadas en la mencionada reforma poco tienen que ver con la propuesta de la [OCDE](#) sobre el asunto. También es evidente que se pasan por alto nociones básicas sobre la relación entre la ganancia contable y el gasto por impuesto a las ganancias que se comprenden cuando se estudia la Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las Ganancias.

Diferentes y muy reconocidos [comentaristas](#) plantearon públicamente objeciones y preocupaciones durante el trámite legislativo de la reforma. Sin embargo, no parecieron ser consideradas en debida forma.

Un caso muy sencillo puede ayudar a ilustrar una de las varias problemáticas identificadas de la tasa mínima de tributación. Pensemos en una compañía que tiene un préstamo en dólares a mediano plazo y que, ante una disminución de la tasa de cambio, reconoce en su contabilidad un ingreso por diferencia en cambio no realizada. Como en principio este ingreso no tiene efecto fiscal, se eliminará de la utilidad contable para llegar a la renta fiscal. Asumamos entonces que la utilidad contable antes de impuestos es 500 en donde se incluye el ingreso por diferencia en cambio no realizada de 300. Así, la renta gravable sería 200 y el impuesto de renta (35%) 70. Cuando se compara el impuesto (70) con la utilidad contable antes de impuestos (500) se obtiene un resultado del 14%, lo que implicaría liquidar un impuesto adicional de 5 para lograr la tasa mínima del 15%. Lo problemático del asunto es que, si en un año posterior se liquida la obligación en moneda extranjera y se obtiene una ganancia por diferencia en cambio realizada, sería necesario liquidar el impuesto de renta sobre este ingreso fiscal, que ya no es contable, sin la posibilidad de recuperar el impuesto liquidado previamente por el cálculo de la tasa mínima de tributación. Lo mismo ocurrirá cuando se obtienen ganancias por medición a valor razonable o se revierten provisiones o pérdidas por deterioro. Este caso, además de evidenciar las falencias conceptuales mencionadas previamente, permite cuestionar la norma a la luz de los conceptos de justicia y equidad tributaria.

*Edgar Emilio Salazar Baquero*