VENTAJAS PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DESVENTAJAS PARA EL CONTRIBUYENTE CON LA IMPLEMENTACIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN COLOMBIA

IVON LUZMILA MAYORGA ORTIZ
VIVIANA SILVA VARGAS

UNIVERSIDAD DE BOGOTÁ JORGE TADEO LOZANO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESPECIALIZACIÓN EN ADMINISTRACIÓN Y AUDITORÍA TRIBUTARIA
BOGOTÁ, D.C.
2015

VENTAJAS PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DESVENTAJAS PARA EL CONTRIBUYENTE CON LA IMPLEMENTACIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN COLOMBIA

IVON LUZMILA MAYORGA ORTIZ
VIVIANA SILVA VARGAS

Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Administración y Auditoria Tributaria

Tutor
VÍCTOR MAURICIO CASTAÑEDA RODRÍGUEZ

Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Especialización en Administración y Auditoría Tributaria
Bogotá, D.C.
2015

CONTENIDO

RESUMEN 4

ABSTRACT 5

INTRODUCCIÓN 6

IMPLEMENTACIÓN DEL MODELO OCDE 7

ADOPCIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN COLOMBIA 11

¿CÓMO ACTUA EL CONTRIBUYENTE ANTE LA OBLIGATORIEDAD DE LA PRESENTACIÓN DE LOS PT? 14

VENTAJAS PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DESVENTAJAS PARA EL CONTRIBUYENTE CON LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA 18

¿CÓMO SE PODRÍAN MEJORAR LOS PT EN COLOMBIA? 21

CONCLUSIONES 22

REFERENCIAS 23

RESUMEN

El marco jurídico en Colombia ha establecido la normatividad que regula el régimen de precios de transferencia con respecto a la adopción del modelo que sugiere la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), además la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) ha emitido decretos reglamentarios sobre el ámbito de aplicación, con el fin de controlar las operaciones generadas entre vinculados, garantizando transparencia en las transacciones que se realicen y regulando las operaciones internacionales de intercambio de bienes y servicios.

Teniendo en cuenta la importancia de la implementación de los precios de transferencia en Colombia, se analizan las ventajas y desventajas en dicha implementación y de esta forma se busca determinar si el modelo adoptado de la OCDE cumple realmente con las necesidades del entorno nacional y con la normatividad establecida por los diferentes entes reguladores locales.

Palabras clave: Precios de transferencia; principio de libre competencia, modelo OCDE.

ABSTRACT

The legal framework in Colombia has established regulations governing the transfer pricing regime regarding the adoption of the model suggested by the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD), in addition the National Tax and Customs Direction (DIAN) has issued decrees on the scope, in order to control the generated transactions between related entrepreneurs ensuring transparency in transactions conducted by international operations and exchange of goods and services.

Given the importance of the implementation of transfer pricing in Colombia, this paper analyzes the advantages and disadvantages in such implementation and in this way seeks to determine whether the model adopted by OECD really meets the needs of the locale and the standards established by the different local regulators.

Keywords: Transfer pricing; Arm’s length principle, OECD model.

INTRODUCCIÓN

Los Precios de Transferencia (PT) en la actualidad son de gran importancia, bajo los lineamientos que ofrece la OCDE (OCDE-Instituto de Estudios Fiscales, 2010) permite a cada país definir reglas específicas que contribuyen al mejoramiento de los controles internos en cuanto a la percepción de ingresos tributarios, para de esta forma disminuir la evasión por parte de algunos contribuyentes que utilizan la figura de vinculados o partes relacionadas para desviar sus recursos y pagar menos impuestos en el territorio nacional.

En este trabajo se contextualiza brevemente algunas de las ventajas y desventajas que puede tener tanto el contribuyente como la Administración Tributaria, puesto que al ser un tema de bastante análisis es necesario realizar estudios de mercado que facilitan la determinación de los precios establecidos libremente en las operaciones cotidianas que realizan las empresas.

Para saber si el estudio de PT es el adecuado, también se deben tener en cuenta los métodos a utilizar para determinar el valor de mercado de la operación realizada, es por esto que se mencionan brevemente, con el fin de establecer el más adecuado para el tipo de empresa o sector en el que se desarrolle la operación. Teniendo en cuenta lo anterior, la empresa debe ser consciente del valor por el que realiza la negociación con el vinculado o parte relacionada; si no cumple con las condiciones del mercado y de libre competencia podría incurrir en sanciones que afectarían notablemente su flujo de caja.

A pesar de los controles que tiene la Administración Tributaria, existen algunos contribuyentes que no son fiscalizados debido a que no cumplen con los requisitos o montos establecidos para reportar esta información, bien sea como declaración informativa o documentación comprobatoria; a pesar de que pueden ser pocos, también se podrían presentar casos en los que no se cumpla el principio de libre competencia entre las operaciones que realicen con sus vinculados. Así, uno de

los mecanismos que podría la Administración Tributaria implementar es la disminución de las bases que tienen los contribuyentes para la presentación y declaración de PT con el fin de ampliar el número de empresas o personas a fiscalizar y de esta forma tener más control sobre las operaciones internacionales.

Este documento consta de otras seis partes adicionales a esta introducción. Primero se revisa el modelo OCDE de precios de transferencia, para seguidamente tratar su adopción en Colombia y la actuación del contribuyente a la hora de presentar estudios en la materia. En la cuarta parte se tratan las ventajas y desventajas de los precios de transferencia, en especial para el Estado, y a continuación se sugiere una agenda de reforma. Al final se presentan las conclusiones.

IMPLEMENTACIÓN DEL MODELO OCDE

Los países desarrollados y en transición tienen como reto el avance de la legislación en materia de precios de transferencia (PT), teniendo como objetivo la protección de su base imponible sin generar doble tributación u obstaculizar la inversión extranjera y el comercio internacional. Los precios de transferencia (PT) se definen como aquellos por los cuales se realiza una transacción de compra y venta de bienes y/o servicios con una empresa vinculada o parte relacionada, los precios pactados en la negociación con vinculados deben ser análogos o en su defecto iguales a los valores cotizados con empresas o terceros no vinculados.

Se ha adoptado en general el modelo que recomienda la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico), alineando las normas internas en materia de los principios fundamentales y las directrices de la misma, con el objetivo de reducir el riesgo de doble imposición, proporcionar normas y criterios con respecto a la fijación de precios y reducir las alternativas que tienen los contribuyentes para desviar sus utilidades y disminuir arbitrariamente su carga impositiva.

La legislación nacional recurre a principios acordados internacionalmente para interpretar la situación y por consiguiente su norma, lo anterior se presenta en aquellos países que se encuentran en vía de desarrollo y no tienen la interpretación detallada sobre la aplicación de su jurisprudencia.

Por las razones anteriores, es importante evitar diferencias significativas entre la norma interna y la norma internacional, por lo cual la OCDE sugiere partir del principio de libre competencia, que se fundamenta en evitar la distorsión de precios en las operaciones entre vinculados (p.e. matriz y filiales), o que en su defecto por la naturaleza de sus negocios e influencia que ejercen dentro de la compañía terminan siendo vinculados.

Para combatir esta situación, los Estados pertenecientes a la OCDE recomiendan aplicar un marco metodológico que determine los precios o márgenes de utilidad que las empresas realizaron con vinculados, como si los hubieran presentado con otras compañías del mercado común (Silberztein, 2011).

Para esto la OCDE estableció parámetros para comparar las operaciones económicas realizadas entre vinculados, con el fin de aplicar neutralidad entre sus operaciones, basándose en el análisis de los precios dependiendo el objeto económico, sector del mercado y trayectoria del mismo. El precio o margen de utilidad de las operaciones con vinculados podrá determinarse por cualquiera de los cinco métodos, los cuales están establecidos en el Articulo 260-3 del Estatuto Tributario Colombiano.

El primer método es el del precio comparable no controlado, en el cual se comparan los precios transferidos del bien o servicio frente al precio cobrado entre partes independientes; cuando se trate de adquisición de activos usados se debe presentar la factura de adquisición del activo nuevo al tercero independiente y

aplicarle la depreciación desde la adquisición del activo, teniendo en cuenta los principios de contabilidad generalmente aceptados.

El segundo método es el precio de reventa, el cual es el resultado de restar al precio de reventa el porcentaje de la utilidad bruta obtenido entre las operaciones comparables con partes independientes; el porcentaje de utilidad bruta se calcula dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

El tercer método consiste en el costo adicionado, es decir que se agrega al costo del bien o servicio el porcentaje de utilidad bruta obtenida; el cuarto método se denomina márgenes transaccionales de utilidad de operación, busca identificar la utilidad obtenida por medio de diferentes factores de rentabilidad que inciden en el resultado de la operación; por último, el quinto método denominado participación de utilidades, consiste en partir de la utilidad global de la operación y dividirla entre las partes y/o accionistas, la OCDE recomienda este método para las compañías que utilizan intangibles, debido a que los accionistas buscaran las utilidades en base a cada aporte, por lo cual este método requiere un análisis complejo de las contribuciones de cada accionista.

Para determinar cuál de los métodos anteriormente mencionados es el adecuado para las operaciones con vinculados, es necesario considerar diferentes criterios como son los hechos y circunstancias de las transacciones, disponibilidad de información confiable, grado de comparabilidad de las operaciones controladas con respecto a las independientes; finalmente, el criterio que escoja la empresa depende del objeto social de la misma y de sus recursos económicos (Barbosa, 2004).

Se deben tener en cuenta también los criterios de comparabilidad para operaciones entre vinculados y terceros independientes. Según lo dispuesto en el Art. 260-4 del ET, para efectos de los PT dos operaciones o más son comparables cuando no exista una diferencia significativa entre ellas, que afecten

materialmente los análisis desarrollados a través de los métodos anteriormente mencionados, por estas razones se debe utilizar el más apropiado.

Dependiendo del método utilizado en los PT y para determinar la comparabilidad de las operaciones o si existen diferencias significativas, se deben tener en cuenta las siguientes consideraciones (contempladas en el Art. 260-4 del ET):

1) Las características de las operaciones:

a. Para las operaciones de financiamiento se deben tener en cuenta principalmente el monto del principal, plazo, calificación del riesgo, la garantía, solvencia del deudor y tasa de interés. Para que los intereses sean deducibles deben cumplir con los elementos de comparabilidad debido a que podrían ser tomados como aportes de capital, es decir como dividendos.

b. En la prestación de servicios, los elementos son la naturaleza del servicio y el Know-how o conocimiento técnico.

c. En la enajenación de bienes tangibles u otorgamiento del derecho de uso de los mismos, se deben tener en cuenta las características físicas, calidad, confiabilidad, disponibilidad del bien y volumen de la oferta.

d. Explotación o transferencia de un intangible, los elementos a tener en cuenta son: la clase del bien, patente, marca, nombre comercial, duración, grado de protección y beneficios que se esperan obtener de su uso.

e. Para la enajenación de acciones se considera el valor presente de las utilidades o flujos proyectados, o en su defecto en valor de la cotización en bolsa.

2) Funciones o actividades económicas, lo que implica considerar los activos que fueron utilizados y los riesgos que asume cada uno de los vinculados o partes involucradas.

3) Términos contractuales entre las partes que sirvan de evidencia en la tipo de operación.

4) Circunstancias económicas o de mercado, como lo son la ubicación geográfica, tamaño de mercado, nivel del mercado, competencia en el

mercado, posición competitiva de compradores y vendedores, disponibilidad de los bienes, servicios sustitutos, los niveles de la oferta y la demanda en el mercado, poder de compra de los consumidores, reglamentos gubernamentales, costos de producción, costo de transporte y la fecha y hora de la operación.

5) Estrategias de negocios, incluyendo relaciones de permanencia y ampliación del mercado.

Si se tienen en cuentas las consideraciones anteriormente mencionadas se logrará un adecuado estudio y utilización de los métodos, de tal manera que puedan ser considerados fiables y razonables.

ADOPCIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN COLOMBIA

En Colombia la reglamentación establecida para los PT se desarrolla bajo el marco normativo del Estatuto Tributario (ET), teniendo su origen con la Ley 788 de 2002 que se adoptó con el fin de convertirse en una herramienta de derecho tributario para la DIAN; sin embargo, el país y su legislación poco a poco avanza en la implementación y mejoramiento del modelo.

Los PT tienen como objetivo evitar el desvió de las utilidades percibidas en Colombia y trasladarlas a sus vinculados, generando un menor impuesto a pagar por concepto de renta, así como la manipulación de las diferentes operaciones para disminuir el valor del tributo.

Los contribuyentes que estén obligados a declarar renta y que adicionalmente celebren contratos con vinculados en el exterior, bajo el Art. 260-2 del ET tendrán la obligación de determinar sus ingresos ordinarios, extraordinarios, sus costos y deducciones, sus activos y pasivos considerando para esas operaciones empleando el principio de plena competencia, que según lo contemplado en la Ley 1607 de 2012 en su Artículo 112, el cual modifica el Artículo 260-2 del ET, "*es aquél en el cual una operación entre vinculados cumple con las condiciones que*

se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes".

En Colombia existen dos tipos de obligaciones en el régimen de PT, las obligaciones formales y las sustanciales. Las primeras consisten en la preparación y conservación de la documentación comprobatoria de PT, para este caso sería el estudio de los mismos; por otra parte, se encuentra la presentación anual de una declaración informativa de PT que incluye las operaciones con vinculados del exterior durante el período gravable en el que se originen, debe ser de tipo individual o consolidada dependiendo de las normas que establezca la DIAN.

Según lo dispuesto por el Decreto Reglamentario 4349 del 22 de Diciembre de 2004, la declaración informativa individual deberá contener la siguiente información: formulario señalado por la DIAN debidamente diligenciado; información para identificación y ubicación del contribuyente y de los vinculados o partes relacionadas del exterior, zonas francas y/o domiciliadas en paraísos fiscales; metodología y demás factores utilizados para determinar los precios o márgenes de utilidad, incluyendo los supuestos de vinculación; liquidación de sanciones cuando a ello hubiere lugar; firma electrónica del contribuyente o representante legal; además de que si se presentan ajustes se debe especificar el monto ajustado en la declaración del impuesto a la renta y complementarios.

La declaración informativa consolidada se debe realizar en los casos en los que se presente control o grupo empresarial, teniendo en cuenta la obligatoriedad de la subordinada o contralada de presentar declaración informativa individual. Además, se genera la obligación formal de la controlante o matriz de presentar información consolida. En el caso de ser un control conjunto, la obligación recae sobre todas las partes controlantes; si el controlante o la matriz es extranjera, la obligación de presentar PT corresponde a la sucursal.

Se deben consolidar la totalidad de las operaciones por tipo de operación realizada con los vinculados o partes relacionadas; la declaración informativa consolidada deberá contener la misma información que la declaración individual teniendo en cuenta las siguientes precisiones: cuando se trate de control conjunto se debe informar por escrito ante la DIAN cuál es la sociedad controlante que presentará la declaración consolidada; cuando la matriz o controlante tenga en Colombia una sucursal o más, la sucursal será la que presente la declaración consolidada, en caso de no tener sucursal, la subordinada con mayor patrimonio líquido al finalizar el periodo contable será la que cumpla con esta obligación formal.

Las obligaciones sustanciales están compuestas por la determinación, para efectos de renta, de los ingresos ordinarios y extraordinarios, costos y deducciones, activos y pasivos, fundamentado en el principio de Arm's Length, también conocido como el principio de plena competencia u operador independiente. Se busca generar una calidad de igualdad entre las diferentes negociaciones que realizan dos o más empresas que tengan o no un vínculo específico; el tratamiento fiscal será igual para todas las partes dependiendo de su obligación, y así mismo el impuesto que deberán pagar estará delimitado por el tipo de contribuyente que sea, con el fin de minimizar la evasión de impuestos.

Este principio es de gran importancia y lo recomienda la OCDE en el Artículo 9 del Modelo de convenio Fiscal, con el fin de que el trato recibido entre empresas sea equitativo y no se vulneré el derecho a la igualdad que cada contribuyente posee, sin importar si es o no parte relacionada o vinculado. Así, se busca la protección de la base imponible tributaria de un país y evitar o limitar el riesgo de doble imposición tributaria; si no existiese este principio podrían surgir ventajas o desventajas de tipo fiscal que conllevaran a una alteración en la posición competitiva de las diferentes empresas, por lo que sería más difícil reconocer los verdaderos comparables y no permitiría el funcionamiento óptimo del libre mercado.

¿CÓMO ACTUA EL CONTRIBUYENTE ANTE LA OBLIGATORIEDAD DE LA PRESENTACIÓN DE LOS PT?

Con el fin de minimizar los riesgos en cuanto a materia impositiva como son la evasión o elusión del tributo, se busca por medio de los PT y básicamente a través de la implementación del modelo de la OCDE reducir al máximo las opciones de evasión fiscal que surgen en las operaciones entre contribuyentes nacionales y del exterior; por esta razón fueron delegadas para el control de los estudios de PT y su buena aplicación en las empresas distintos órganos o entidades; adicionalmente existen varias firmas a nivel nacional que se dedican a realizar asesorías para las empresas con pocas nociones acerca del tema o que en su defecto prefieren el acompañamiento de una firma o entidad con un amplio criterio y experiencia sobre los temas referentes a PT, como lo son KPMG, Ernst & Young, Deloitte, Price Waterhose Coopers, entre otras.

En cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes y por medio de la normatividad existente, las empresas que están en la obligación de realizar estudios de PT han buscado ayuda en las firmas de auditoría y consultoría en general, pero esto les ha generado unos sobrecostos debido a que la realización de los mismos es asumida directamente por la compañía; en promedio una empresa dependiendo de su tamaño, la dificultad de las operaciones y el tipo de operaciones está pagando por el estudio de PT entre $2.000.000 y $11.100.000 (estos datos fueron tomados de una asesoría realizada por la firma KPMG a un Gran contribuyente, corredor de seguros). Para el contribuyente es importante realizar el estudio de PT para poder presentar oportunamente sus declaraciones informativas, de este modo evita sanciones que a futuro pueden afectar considerablemente tanto el flujo de caja de la empresa como sus operaciones con los vinculados.

En Colombia el régimen sancionatorio para PT es muy elevado. De acuerdo con lo contemplado en el artículo 260-11 del ET, las sanciones con respecto a la documentación comprobatoria y la declaración informativa son:

a) Documentación Comprobatoria

Dependiendo las operaciones realizadas por los contribuyentes se pueden clasificar en dos tipos de obligados: grandes y pequeños. Los primeros son aquellos que mantienen operaciones con vinculados o partes relacionadas superiores a 80.000 UVT, para el año 2013 equivalentes a $2.147.280.000; los obligados pequeños corresponden a los que realizan operaciones con vinculados o partes relacionadas inferiores a 80.000 UVT (Botía Suarez Consultores).

Tabla 1. Sanciones frente a la documentación comprobatoria

Hecho sancionable	Grandes	Pequeños
Extemporaneidad primeros 15 días	75 UVT por día (2,013,000) hasta 1,125 (30,196,000) año 2014	15 UVT por día (403,000) hasta 225 (6,039,000) 2014
Extemporaneidad desde el día 16	1,200 UVT por mes (32,209,000) hasta 14,400 (386,510,000) año 2014	250 UVT por mes(6,710,000) hasta 3,000 (80,523,000)
Inconsistencia	1% de la operación, hasta 3,800 UVT (101,996,000) año 2014	1% de la operación, hasta 800 UVT (21,473,000) 2014
Omisión	2% de la operación, hasta 5,000 UVT (134,205,000) desconocimiento de costos y deducciones. Año 2014	2% de la operación, hasta 1,400 UVT (37,577,000) y desc. de costos y deducc. Año 2014
Omisión de Paraísos Fiscales	4% de la operación, hasta 10,000 UVT (268,410,000) año 2014 y desconocimiento de costos y deducciones	

Fuente: Botía Suarez Consultores (2014).

En la tabla 1 se puede apreciar detalladamente los hechos sancionables a los que se exponen los contribuyentes al no presentar oportunamente la documentación comprobatoria ante la Administración Tributaria. Dichas sanciones afecta significativamente a las empresas e incluso pueden suponer graves problemas financieros para las pequeñas dado que son bastante elevadas.

Adicionalmente, se podrán generar sanciones en la documentación comprobatoria por errores en la información enviada, o porque ésta no corresponda a lo solicitado

o no permite realizar la verificación de la aplicación del régimen de PT por parte del contribuyente. Sin embargo, la Administración Tributaria brinda algunos alivios, según la Ley 1607 de 2012 que indica:

> Las sanciones pecuniarias a que se refieren los numerales 2, 3 Y 4 del literal A de este artículo se reducirán al cincuenta por ciento (50%) de la suma determinada en el pliego de cargos o en el requerimiento especial, según el caso, si las inconsistencias u omisiones son subsanadas por el contribuyente antes de la notificación de la resolución que impone la sanción o de la liquidación oficial de revisión, según el caso. Para tal efecto, se deberá presentar ante la dependencia que esté conociendo de la investigación un memoria' de aceptación de la sanción reducida, en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

b) Declaración informativa

En la tabla 2 se puede apreciar detalladamente los hechos sancionables por lo no presentación oportunamente de la declaración informativa ante la Administración Tributaria. Aunque los montos son un poco menores con respecto a las sanciones de la documentación comprobatoria (Tabla 1), se puede observar que también son severos los castigos.

Tabla 2. Sanciones frente a la declaración informativa

Hecho sancionable	Grandes	Pequeños
Extemporaneidad primeros 15 días	50 UVT por día (1,342,000) hasta 750, (20,131,000) año 2014	10 UVT por día (268,000) hasta 150 (4,026,000) 2014
Extemporaneidad desde el día 16	800 UVT por mes (21,473,000) hasta 9,600 (257,674,000) año 2014	160 UVT por mes (4,295,000) hasta 1,920 (51,535,000)
Inconsistencia	0,6% de la operación, hasta 2,280 UVT (61,197,000) año 2014	0,6% de la operación, hasta 480 UVT (12,884,000) 2014
Omisión	1,3% de la operación, hasta 3,000 UVT (80,523,000) desconocimiento de costos y deducciones. Año 2014	1,3% de la operación, hasta 1,000 UVT (26,841,000) y desc. de costos y deducc. Año 2014
Omisión de Paraísos Fiscales	2,6% de la operación, hasta 6,000 UVT (161,046,000) año 2014 y desconocimiento de costos y deducciones	

Fuente: Botía Suarez Consultores (2014).

Para la declaración informativa también aplica la sanción reducida en un 50% de la cual trata la Ley 1607 de 2012; adicionalmente, la sanción por no declarar quedará prescrita 5 años después del vencimiento de la obligación de presentar la declaración y por último la Ley establece que "*para el caso de operaciones financieras, en particular préstamos que involucran intereses, la base para el cálculo de la sanción será el monto del principal y no el de los intereses pactados con vinculados".*

c) Sanciones generales

Cuando el contribuyente es reincidente, la sanción será de 20.000 UVT por cada año o período gravable en el que se verifique dicha conducta; cuando el contribuyente no calcule apropiadamente las sanciones o en su defecto no las liquide, la Administración Tributaria las liquidará pero incrementándolas en un 30%.

Teniendo en cuenta el régimen sancionatorio aplicable en Colombia, se puede observar que el impacto en el flujo económico de las empresas es alto al incumplir algunos de los requisitos que la Ley ha expuesto para el régimen de los PT; en algunas ocasiones los contribuyentes incurren en sanciones que se podrían evitar debido al desconocimiento de la aplicabilidad de las normas en la materia, un ejemplo claro ocurre cuando una empresa realiza transacciones con paraísos fiscales, pues independientemente del monto de la misma está obligada a presentar el estudio de PT.

Con el fin de evitar este tipo de sanciones, los contribuyentes prefieren invertir en las diferentes firmas de auditoría, las cuales tienen la responsabilidad, entre otras cosas, de escoger el método de valoración que mejor se ajuste a la situación financiera y fiscal. En dicha implementación del método se debe tener cuidado al revisar los parámetros y directrices ya que cada uno tiene un enfoque diferente, por consiguiente, esto se convierte en una obligación formal que involucra en gran

medida los ingresos y los gastos de las compañías que tienen operaciones con vinculados.

No obstante, si los PT no se determinan por el principio de libre competencia, las obligaciones tributarias existentes entre las compañías vinculadas tienden a sufrir alteraciones, ocasionando diferencias posiblemente significativas con el precio de mercado a nivel mundial o con compañías comparables.

VENTAJAS PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DESVENTAJAS PARA EL CONTRIBUYENTE CON LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Teniendo en cuenta los planteamientos del trabajo realizado, se puede determinar que las ventajas encontradas benefician generalmente a la Administración Tributaria; se pueden identificar las siguientes:

A pesar de las dificultadas con la implementación del modelo OCDE, la Administración Tributaria ha implementado controles para regular y fiscalizar los estudios de PT, por lo anterior la DIAN en el desarrollo de sus facultades de verificación y control podrá determinar los ingresos, costos, y deducciones de operaciones realizadas entre vinculados, y aplicar las diferentes sanciones prevista en el Artículo 647 ET, mencionadas con anterioridad.

Bajo esta normatividad se establece la obligación formal de ciertos contribuyentes de renta que por realizar transacciones con vinculados o partes relacionadas, que sean residentes o domiciliados en el exterior o ubicados en zonas francas y/o terceros independientes residentes o domiciliados en paraísos fiscales, tendrán la obligación de reportar y/o realizar estudios de PT. Gracias a la creación de empresas y el desarrollo de las mismas, que con el paso del tiempo se fueron convirtiendo en multinacionales, se creó esta normatividad para evitar la evasión fiscal y controlar las negociaciones o intercambio de bienes y/o servicios internacionales.

La Administración Tributaria con la implementación de la normatividad para los PT pretende evitar una erosión en la base gravable al limitar que las multinacionales con la ayuda de profesionales especializados en estos temas, busquen evadir a través de figuras que trasladen costos, gastos o disminuyan sus ingresos. De esta forma, se trasladen las utilidades sin generar el pago de los tributos nacionales, los cuales ocasionan un deterioro económico en las finanzas del Estado.

A raíz de esto, las empresas estarían incurriendo en un delito, al utilizar los recursos de un país para generar renta y no pagar los impuestos correspondientes; con la implementación de los PT la DIAN puede determinar los ingresos, costos, gastos y los beneficios tributarios de los vinculados situados en los diferentes países, para poder evitar la evasión.

Además, gracias a la reglamentación sobre los PT se evita la competencia desleal y el crecimiento desmesurado de las multinacionales frente a las PYMES nacionales, que para el caso colombiano corresponden a aproximadamente el 96% de las empresas. (Restrepo, 2014)

Entre las desventajas que surgen con la normatividad sobre los PT se pueden mencionar las siguientes:

La regulación de precios de transferencia puede ocasionar un sobrecosto para el contribuyente y también se pueden convertir en un desincentivo para la inversión extranjera; igualmente, en la implementación se debe avanzar con varios países en la celebración de acuerdos, para evitar la doble tributación debido a que con dichos acuerdos se pueden establecer modelos internacionales que establezcan una política común de PT.

Estas medidas se establecieron para los sujetos pasivos de la declaración de renta de acuerdo al Artículo 260-1 y siguientes del Estatuto Tributario, desde la reforma tributaria del año 2002 que buscó definir quiénes eran los vinculados o

partes relacionadas y las demás disposiciones legales. Para la efectiva aplicación del régimen de los PT se consideran como vinculados o partes relacionadas los definidos en los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio, como lo son las agencias con respecto a las sociedades a las que pertenezcan, sucursales con respecto a sus oficinas principales, entidades subordinadas, establecimientos permanentes con respecto a la empresa que realizan actividades en su totalidad o en parte.

Aunque se ha demostrado la efectividad en la aplicación del principio de libre competencia, también se ha determinado que para algunas compañías es difícil y complicada la aplicación del principio y los métodos de valoración, debido a que en algunos casos es compleja la comparación con otras compañías en el mercado, debido a su grado de exclusividad y especialización en el bien o servicio que prestan; aunque los conocimientos obtenidos por parte de las diferentes firmas especialistas en estos estudios reduce el problema.

Asimismo, la dificultad comentada anteriormente también se presenta para la Administración Tributaria, debido a que se necesita una gran información para poder evaluar las operaciones y las actividades comerciales de empresas independientes. Otro factor relevante es que la información requerida es difícil de obtener e interpretar y lleva tiempo realizar el análisis del estudio; por esta razón las compañías prefieren contratar una firma o consultor con trayectoria para realizar este trabajo.

Con la implementación de los PT en Colombia y teniendo en cuenta los escenarios mencionados anteriormente, se puede concluir que el principal beneficiario resulta siendo el Estado (Administración Tributaria) debido a que la normatividad Colombiana está enfocada en el efectivo cumplimiento por parte del contribuyente y sancionar drásticamente la falta de oportunidad en la información; para el contribuyente los PT forman parte de una regulación que lo conlleva a una serie

de obligaciones que como resultado genera un incremento en sus gastos o costos y la búsqueda de personal idóneo para realizar los respectivos estudios.

¿CÓMO SE PODRÍAN MEJORAR LOS PT EN COLOMBIA?

Los PT, como se menciona en los capítulos anteriores, aplica para las operaciones entre vinculados que se encuentran en el extranjero, zonas francas y paraísos fiscales, entre otros terceros identificados por las normas colombianas, por lo cual se reduce la segmentación de los contribuyentes. Sin embargo, esta normatividad no aplica para empresas que sostienen operaciones y transacciones económicas entre vinculados dentro del territorio nacional.

Por lo anterior, sería importante realizar el estudio para determinar si es conveniente que los PT se aplicarán también a nivel nacional. Al implementar los PT en el territorio nacional se podrían restringir las oportunidades que tienen los contribuyentes vinculados localmente para modificar su renta gravable en búsqueda de beneficios tributarios, transfiriendo ingresos o gastos a través de los precios que fijan en sus operaciones.

Con esta implementación se podría identificar el impacto fiscal en aquellas empresas que por su actividad económica puede acceder a ciertos beneficios tributarios en cuanto a la tarifa de renta; adicionalmente, a nivel nacional existen varias empresas cuyos accionistas son del mismo grupo familiar o en su defecto empresarial, pero actualmente no existen los suficientes controles por parte de las entidades que las supervisan (Supersociedades, Superfinanciera, DIAN, entre otras) para asegurar el cumplimiento del principio de plena competencia y asimismo no generar diferencias significativas en el mercado nacional.

Al legislar los PT en territorio nacional todos los contribuyentes y los profesionales especializados en estas áreas tendrían que actualizarse para conocer las implicaciones que consigo trae realizar un estudio de PT, de modo que se

convertiría en obligatoriedad por parte de las instituciones académicas, desde el pregrado, incluir esta materia para preparar a los futuros profesionales. Esto beneficiaria además a las empresas, debido a que podría reducir o inclusive eliminar los costos que pagan a las firmas especializadas de auditoría y consultoría por realizar este tipo de estudios.

Esta propuesta también beneficiaría a la Administración Tributaria, pues al tener más personal capacitado se disminuirían los errores al interior de la institución y se mejoraría el proceso de fiscalización, aportando así un valor agregado al manejo de la información fiscal de la Nación.

No obstante, en el estudio a realizar se debe incluir e identificar la mejor forma de encontrar los vinculados en el territorio nacional, por lo cual se sugiere como primera instancia identificar los accionistas y su participación accionaria, ya que en muchos casos los empresarios tienen varias compañías que a su vez prestan un servicio similar o compran insumos y materias primas para abastecer sus necesidades y generar beneficios entre los mismos, sin mencionar la formación de grupos económicos, los cuales utilizan este tipo de vinculación para transferir ingresos, costos y gastos entre las partes.

CONCLUSIONES

Gracias a la implementación del modelo de la OCDE se han podido establecer ciertos criterios que benefician los controles tributarios del país. Con base en el principio de libre competencia, el cual es fundamental para determinar los precios de mercado a utilizar en el intercambio de bienes y/o servicios, es posible llegar a un precio equitativo en el que resulten beneficiados tanto el comprador como el vendedor del servicio.

Asimismo, los PT ayudan a evitar la evasión de impuestos y controlar las operaciones que se tienen a nivel internacional, para así evitar el detrimento de los ingresos de la Nación.

Es importante identificar quienes son los obligados a presentar la declaración informativa de PT o la documentación comprobatoria con el fin de evitar incurrir en sanciones por desconocimiento de los hechos generadores de esta obligación, debido a que son bastante elevadas; por esta razón es necesario contar con un asesor tributario o en su defecto mantenerse actualizado con la legislación colombiana.

Una de las propuestas más interesantes sería la implementación de los PT por parte de la Administración Tributaria a nivel local, con el fin de tener un mayor control sobre las operaciones con los vinculados nacionales y asimismo recaudar un mayor valor de impuestos en caso de que sea necesaria la realización de ajustes.

REFERENCIAS

Barbosa, J. D. (2004). Análisis del Régimen de Precios de Transferencia en Colombia. (Tesis inédita de posgrado). Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá.

Botía Suarez Consultores. (s.f.). *Botía Suarez Consultores*. Obtenido de Botía Suarez Consultores: http://www.botiasuarez.com/assets/cambios_ley_1607.pdf

OCDE-Instituto de Estudios Fiscales. (2010). Modelo de convenio tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Paris.

Restrepo, J. D. (16 de Enero de 2014). *EL TIEMPO.* Obtenido de EL TIEMPO: http://www.eltiempo.com/archivo/documento/CMS-13370976.

Silberztein, C. (2011). *OCDE*. Transfer Pricing and developing economies. Obtenido de: www.oecd.org/site/oecdgfd/44562250.pdf