

**ANÁLISIS DEL IMPACTO TRIBUTARIO EN COLOMBIA EN LA
IMPLEMENTACIÓN DEL PROYECTO BEPS FRENTE A LA ADHESIÓN EN LA
OCDE**

Gloria Paola Algecira Buitrago
Yuri Catalina Miranda Rodríguez

Trabajo de Grado para optar al título de Especialistas en Administración y Auditoría
Tributaria

Director

Edison Fredy León Paimé

Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Especialización en Administración Y Auditoría Tributaria
Bogota, D.C., 2017

Resumen

Mediante este documento se realiza un análisis de dos impactos a los cuales se enfrenta Colombia a nivel socio-económico a partir de la reforma tributaria estructural Ley 1819 de 2016 enfocada al cumplimiento de los lineamientos emitidos por la Organización para la cooperación y el desarrollo económico en su proyecto BEPS (Beneficios Económicos Periódicos). La investigación está basada en el análisis documental del estudio realizado y emitido por la OCDE acerca de las principales problemáticas económicas, sociales y estructurales de Colombia, la identificación de los planes de acción adoptados dentro de la última reforma tributaria y una revisión de literatura. A lo cual, como hallazgo principal, se presenta un avance significativo en la implementación de las medidas que buscan luchar contra la evasión y elusión fiscal del país como objetivo primordial del proyecto BEPS y se enmarcan los primeros impactos económicos y sociales para Colombia hacia la transformación de un sistema fiscal internacional.

Palabras Claves: Proyectos de compensación Tributaria, Reforma tributaria estructural, sistema fiscal internacional, evasión y elusión fiscal.

Abstract

This document presents an analysis of the twofold socio-economic impact in Colombia triggered by the recent 2016 Tax Reform (Law 1819). This Tax Reform attempts at complying with the guidelines established by the Organization for Economic Cooperation and Development together with its project Periodical Economic Benefits. This research study is based on a previous analysis of the aforementioned tax reform document conducted by the OECD, in which Colombia's main economic and social problems are discussed. Other points emerging from the analysis of this document have to do with the most recent adopted courses of action followed by a literature review on the topic. Conclusions from this analysis point out significant progress in Tax Evasion in Colombia in its course to transforming its treasury system to an international one. Such progress also aligns with the objectives established by the Periodical Economic Benefits project.

Key words: Offset projects, structural tax reform, international treasury system, tax evasion, tax avoidance.

Introducción

El problema que enfrenta Colombia a nivel estructural y organizacional para el manejo y control de la política fiscal interna del país es bastante grande, los ciudadanos están cansados de pagar y pagar impuestos y no ver el resultado. Esto se busca solucionar por medio de: cambios a nivel estructural en la reforma tributaria; la dirección de nuevos procesos de control; la ejecución, planificación e incentivos que permitan a los comerciantes más pequeños tributar a tarifas más bajas; a los grandes empresarios brindarles oportunidades de inversión; y, a los ciudadanos del común, que en general reciben ingresos de cualquier fuente de trabajo o ganancia ocasional, una progresividad y proporcionalidad en el pago de sus impuestos. Por eso, Colombia requiere realizar una evaluación frente a otros países de la región y asesorarse de personas expertas, para combatir todos estos problemas y así lograr ser tenidos en cuenta por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) como miembro activo.

La decisión por parte del gobierno nacional en la adhesión a esta Organización implicó cambios sustanciales en la última reforma tributaria estructural, con la finalidad de desarrollar un sistema impositivo internacional de acuerdo a los estudios y lineamientos emitidos en el proyecto BEPS¹ Este proyecto está enfocado en la erosión fiscal, el traslado de beneficios como componente fundamental en el entendimiento del crecimiento económico de los países y la inversión social bajo normas fiscales progresivas orientadas a la eliminación de la doble imposición, la lucha contra la evasión fiscal y la eficiencia del recaudo por medio de la calidad en la información. De esta manera, se enmarcan cambios impositivos en la fiscalización de las economías digitales, la definición del origen de la fuente de tributación, la transparencia fiscal por medio del intercambio de información, la definición del establecimiento permanente, el control de las transacciones por parte de compañías vinculadas y la unificación de tarifas impositivas con base a las ya establecidas a nivel internacional.

¹ (BEPS (Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de Beneficios), 2013)

Estos cambios conllevan a realizar un análisis de los posibles impactos a corto plazo en el ámbito socio-económico derivados de la implementación de los nuevos lineamientos tributarios internacionales, que se encuentran dirigidos a todas las compañías legalmente constituidas en Colombia y a las organizaciones que tienen algún tipo de vinculación con nuestro país en función de la política fiscal frente al gasto público por medio de la recaudación eficiente, la administración de recursos y la inversión pública.

Este proyecto BEPS se encuentra dirigido a los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y países que de forma voluntaria decidan acogerse y efectuar cambios estructurales en el sistema tributario interno con la finalidad de mitigar la doble imposición de una misma fuente, el abuso de las exenciones en la norma y el traslado de beneficios en rentas obtenidas desde el país de origen hacia países con menor tasa de tributación.

Los implicados en la investigación del proyecto BEPS (Beneficios económicos Periódicos) están formados por: el Gobierno Colombiano inicialmente, encargado de la legalidad impositiva, la inversión pública, el recaudo eficiente de recursos, la implementación de nuevas estructuras económicas y políticas fiscales, centrándose en la lucha contra la evasión y elusión de impuestos por parte de los contribuyentes; seguido de los entes de control, fiscalización y seguimiento que conforman la parte administrativa, estructural y de vigilancia para el cumplimiento de las disposiciones legales además del control que deben ejercer; y por último, a todos los contribuyentes que hacen parte del sistema tributario colombiano, lo que permite que el proyecto BEPS tenga un propósito y mediante los entes de control logre combatir la elusión y evasión fiscal.

La carencia de información en términos cuantitativos y cualitativos acerca del impacto económico para los países que se estructuran fiscalmente bajo las prácticas emitidas en el proyecto BEPS es uno de los principales vacíos que contiene la implementación del proyecto BEPS frente a la adhesión en la OCDE. Por lo cual no se

pueden medir sus efectos en términos monetarios lo que conlleva a una incertidumbre en función del costo vs los beneficios contemplados.

El objetivo principal es analizar los posibles dos impactos: Cambios estructurales en el sistema tributario actual, implementación de políticas fiscales basadas en países desarrollados y una apertura económica sostenible. Dado lo anterior los posibles impactos a los cuales se enfrenta Colombia a nivel socio-económico a partir de la reforma tributaria estructural Ley 1819 de 2016, está enfocada al cumplimiento de los lineamientos emitidos por la OCDE en su proyecto BEPS.

Esta investigación se encuentra presentada bajo un análisis documental basado en el estudio de las principales problemáticas económicas, sociales y estructurales de Colombia publicadas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, las 15 acciones contenidas en el proyecto BEPS, la reforma tributaria estructural Ley 1819 del año 2016, los convenios de doble imposición firmados actualmente, los tratados internacionales y el análisis de los resultados obtenidos por parte de Chile como país miembro de la OCDE.

Este trabajo se desarrolló teniendo en cuenta dos pilares fundamentales. Un primer pilar, a nivel social, con la visión de tener una pertinencia social en cuanto al intereses común por la destinación de recursos que permitan un crecimiento económico sostenible para el país, incentivando la inversión tanto del sector privado como del sector público y de grandes empresarios, fundamentada en una nueva política fiscal colombiana que permita el emprendimiento y la iniciativa por parte de los ciudadanos a contribuir al desarrollo económico de sus instituciones fortaleciendo el vínculo entre el Estado y la sociedad, con la visión del deber de “Contribuir” para el desarrollo de un mejor país. Y un segundo pilar basado en la participación activa de la profesión contable y tributaria en el país enfocada a la necesidad de una profesión integral internacional con influencia significativa en la toma de decisiones, proporcionando condiciones de plena confianza entre los usuarios de la información y los entes de control y fiscalización, siendo esta participación activa un medio conciliador que ayude a promover la contribución voluntaria de impuestos, con el

propósito de conseguir una equidad tributaria para el beneficio y desarrollo económico-social del país.

Problemática

La implementación voluntaria del proyecto BEPS en Colombia conforme a la decisión por parte del gobierno nacional de ser miembro activo de la OCDE y la última reforma estructural tributaria. Enfoque que se centra en la búsqueda de un nuevo sistema fiscal internacional orientado hacia el desarrollo social y económico sostenible del país cuyo principal pilar se funde en la redistribución adecuada de las cargas tributarias mediante la eliminación de la doble imposición, la lucha contra la evasión fiscal y la eficiencia del recaudo por medio de la calidad en la información. Es lo que determina la necesidad de analizar los impactos socio-económicos en la implementación de este nuevo sistema tributario internacional, encaminado a la apertura económica del país. Teniendo en cuenta la carencia de confianza por parte de la sociedad hacia el estado Colombiano, el aumento del sector productivo informal y la complejidad estructural en el ámbito fiscal que actúa en contra la creación de nuevas compañías y la inversión extranjera.

Marco Teórico

La (OECD 2015) sostiene que uno de sus principales problemas es la complejidad en el sistema tributario actual existente, las deficiencias y vacíos consagrados en varios de los artículos del estatuto tributario conllevan a un ámbito empresarial determinado por acciones de evasión y elusión fiscal en el país. De acuerdo al estudio realizado por la OCDE (2015):

El sistema tributario colombiano no favorece la eficiencia ni la equidad y resulta muy complejo. “Los altos niveles de informalidad de la economía limitan la administración tributaria y su aplicación, y explican hasta cierto punto por qué los impuestos a la renta al patrimonio de las personas físicas constituyen una fuente tan

limitada de ingresos fiscales, al tiempo que la carga impositiva sobre las empresas es muy elevada.” (OCDE, 2015, pág. 21).

Teniendo en cuenta lo anterior, la OCDE ha determinado los lineamientos del proyecto BEPS para evitar una serie de prácticas contra la erosión fiscal y traslado de recursos que los países miembros deben empezar a implementar para contrarrestar la evasión fiscal y aumentar la inversión pública debido a la expansión económica.

La globalización en los países cada vez se encuentra más en la búsqueda de estandarizar y enmarcar una serie de características impositivas que afectan a toda una sociedad, según los estudios realizados por la OCDE:

“El nivel de interés y participación en el trabajo no tiene precedentes, con más de 60 países involucrados de manera directa en los grupos técnicos y otros muchos contribuyendo al resultado final a través de su participación en foros regionales. Organizaciones fiscales regionales como el Foro Africano de Administración Tributaria (ATAF, por sus siglas en inglés), el Centro de Encuentros y Estudios de Dirigentes de Administraciones Fiscales (CREDAF, por sus siglas en francés) y el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) se unieron a organizaciones internacionales como el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial o Naciones Unidas (ONU) para participar en los trabajos”. (OCDE, 2015, pág. 8)

Los adelantos manifestados por el gobierno colombiano en la adopción voluntaria de las medidas propuestas por la OCDE en términos de la erosión de la base fiscal y el traslado de las rentas obtenidas han sido de gran utilidad, logrando convenios de doble imposición pactados en los últimos años, para incentivar la inversión extranjera, disminuir la evasión fiscal y contribuir al gasto público por medio del recaudo de las fuentes de ingreso gravadas y la territorialidad de las mismas.

La estructura Económica del país y su sistema fiscal actual determina el concepto de tributo como uno de los temas primordiales por el cual Colombia decide involucrarse en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico; por eso definiremos en

primera instancia a que se refiere este término de “Tributo”. De acuerdo a la bibliografía consultada la definición más puntual es:

“Tributos: Son Contribuciones que cualquier persona debe entregar al Estado para contribuir con el funcionamiento del País, son recaudados directamente administrados por la administración Publica o por otros terceros indirectos.” (ACTUALICESE, 2016, pág. 1) Las clases de tributos a los cuales se hace mención se encuentran divididas en tres conceptos claves: Impuestos, Contribuciones y tasas.

Figura 1: Clases de Tributos

| IMPUESTOS | CONTRIBUCIONES | TASAS |
|--|---|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Son dineros que los contribuyentes aportan al Estado y no son devueltos con ninguna contraprestacion.• Atiende las necesidades publicas de inversion. | <ul style="list-style-type: none">• Obtencion de un beneficio particular, de obras de bienestar general y son obligatorios a diferencia de los Impuestos. | <ul style="list-style-type: none">• Son dineros que los contribuyentes pagan por la contraprestacion de algun servicio y son generalmente voluntarios. |

Fuente: (ACTUALICESE, 2014, pág. 1)

Marco Jurídico

Se debe entender que Colombia se encuentra trabajando en la implementación del proyecto BEPS (Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios) con la finalidad de lograr ser escogido como país miembro de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico), por lo tanto no es fácil ni se puede indicar una norma que obligue al cumplimiento u obligación de las acciones y recomendaciones contenidas en los diferentes estudios realizados y publicaciones emitidas, la institución que interviene directamente con este proyecto de adherencia es la OCDE que es quien analiza, revisa y determina si puede hacer parte de esta organización y cuáles son sus principales debilidades.

El proyecto BEPS está encaminado a todos los sectores empresariales de Colombia, pues es un tema encaminado a evitar o disminuir la elusión y evasión fiscal. En el año 2014, la OCDE emitió los primeros informes en donde propone 7 acciones que permiten la lucha ante esta problemática, las cuales fueron acogidas felizmente por los países miembros de la organización.

Este proyecto, en donde Colombia realiza su participación, ha sido de bastante avance dado que, en el año 2015, la organización realiza algunas publicaciones llamadas “Informes Finales” que muestran las 15 acciones a seguir.

Entre las instituciones a nivel internacional involucradas, se encuentran: la OCDE, organización que realizó los estudios, generó los informes de los países interesados y publicó el proyecto BEPS; el CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias), incentivando y apoyando en la investigación acerca de los cambios tributarios internacionales y los desafíos por afrontar.

En Colombia, las entidades interesadas e involucradas en la implementación de estos lineamientos están principalmente conformadas por el Gobierno Nacional, en cabeza del Presidente de la República, con el objetivo de que el país sea aceptado como miembro de la OCDE, el Ministro de Hacienda y Crédito Público, como líder de esta iniciativa en conjunto con la DIAN ente de control y encargado de la regulación y cumplimiento de las obligaciones fiscales del País.

Dado lo anterior, la información planteada en el Marco Teórico y, en especial, la mención de los 15 planes de acción de la OCDE, nos enfocaremos en realizar una breve explicación de cada plan con el fin de dar a entender que pretende incluir Colombia en su plan de tributación.

Figura 2: Planes de acción Proyecto BEPS

| | |
|------|---|
| 1 | •Abordar los retos de la economía digital para la Imposicion |
| 2 | •Neutralizar los efectos de los mecanismos Híbridos |
| 3 | •Refuerzo de la normatividad sobre CFC |
| 4 | •Limitar la erosión de la base imponible por via de deducciones en el interes y otros paragrafos financieros. |
| 5 | •Combatir las practicas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transferencia y sustancia. |
| 6 | •Impedir la utilizacion abusiva de convenios fiscales. |
| 7 | •Impedir la alusion artificiosa del estatuto de establecimiento permanente. |
| 8-10 | •Asegurar que los resultados de los precios de transferencia estan en linea con la creacion de valor. |
| 11 | •Evaluacion y seguimiento BEPS |
| 12 | •Exigir los contribuyentes que revelen mecanismos de planificacion fiscal agresiva |
| 13 | •Reexaminar la documentacion sobre precios de transferencia. |
| 14 | •Hacer mas efectivos los mecanismos de resolucio de controversias |
| 15 | •Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios discales bilaterales. |

Fuente: (OCDE, 2015, pág. 5)

Acción No 1.

Este plan de acción está contemplado en la publicación de la OCDE (2015, pág. 10), en donde menciona que la economía digital está en etapa de crecimiento, transformación y evolución constante mediante tecnologías de información y comunicación para lo cual han designado a un comité especial denominado “GEFED” que evalúa la fiscalización de la Economía Digital, permitiendo medir las deficiencias del sistema fiscal y evitando la elusión y evasión fiscal.

Acción No 2.

En lo planteado en el documento de la OCDE, en su resumen final señala que: “los mecanismos híbridos se nutren de las asimetrías o divergencias existentes en cuanto al tratamiento fiscal de una entidad o de un instrumento financiero con arreglo a los ordenamientos de dos o más jurisdicciones” (OCDE 2015, pág. 5). Estos mecanismos pueden generar en las entidades

La doble imposición fiscal o en su defecto a un diferimiento a largo plazo de los tributos. Lo que permite una EROSION de la BASE IMPONIBLE en los países, provocando un impacto global negativo desde el punto de vista de la competencia, eficiencia, transparencia y justicia. (OCDE, 2015, pág. 5).

Este es uno de los planes de acción más relevantes, la mayoría de los contribuyentes en el país han encontrado muchos vacíos en el ámbito normativo tributario, el cual puede generar diversas interpretaciones conforme al criterio de cada individuo. Lo que conlleva a que las empresas utilicen mecanismos de disminución de la renta líquida gravable para pagar menos impuesto ante el Fisco. Adicional esta acción busca evitar que se afecte la inversión extranjera y definir claramente los efectos tributarios acerca del “establecimiento permanente”.

Acción No 3.

Busca que las normas CFC (normas de transparencia fiscal internacional) sean de transparencia fiscal y sean aplicables a las casas matrices o filiales del exterior con el fin de evitar la doble imposición. También se recomienda que se tomen las deducciones fiscales por los impuestos efectivamente pagados en el extranjero incluidos aquellos rendimientos de empresas matrices intermediarias en virtud del régimen TFI (Transferencia Fiscal Internacional). Esta acción insta a los distintos países a devolver la doble retención practicada en los dividendos y ganancias del capital, fruto de la transmisión o enajenación de participaciones en dicha CFC (normas de transparencia fiscal internacional) cuando sus rentas hubieran estado previamente sujetas a gravamen con arreglo al régimen TFI (Transferencia Fiscal Internacional) aplicable.

Acción No 4.

Se habla de analizar en conjunto, y no por separado, el régimen preferencial con el fin de evaluar en el contexto los regímenes de la erosión de la base imponible. Para esto, la OCDE procura que no haya evasión o elusión en materia fiscal, a lo cual esta organización se intenta apoyar en la participación y dialogo de países que no sean miembros de la OCDE para que ayuden a aclarar sobre cómo evitar el riesgo en prácticas tributarias.

Acción No 5.

Busca combatir las prácticas tributarias perniciosas que los países pueden utilizar para el traslado de beneficios por falta de transparencia en las decisiones administrativas relativas a contribuyentes concretos.

Este mecanismo utiliza los gastos en el país como un indicador de actividad sustancial, y garantiza que los contribuyentes que se beneficien de estos regímenes se encuentren involucrados en actividades de investigación y desarrollo e incurran en gastos para financiar dichas actividades. (OCDE, 2015, pág. 18)

Acción No 6.

Este plan de acción decide manejar tres posibles soluciones al abuso de convenios fiscales:

Inclusión de Convenios Fiscales: Una declaración de mutuo acuerdo en donde se exprese en los países firmantes que se comprometen a evitar situaciones que aumenten el riesgo de doble no imposición o se evite disminuir la evasión fiscal.

Límite de los beneficios: En virtud de la firma de los convenios con las entidades que reúnan condiciones determinadas como la personalidad jurídica, naturaleza de actividades generales, estas deben ayudar a garantizar nexo suficiente entre Entidad vs Estado Residencia.

Anti abuso: Está basada en los propósitos principales de las transacciones u operaciones (norma PPT, por sus siglas en inglés, o test del propósito principal) para abordar otras formas de uso abusivo de los convenios, incluidos aquellos supuestos no contemplados por la referida cláusula de limitación de beneficios.

Acción No 7.

Uno de los grandes retos que tiene la OCDE está en definir el concepto de establecimiento permanente, dado que se ha encontrado un inconveniente en el tema de regulación entre los países para contextualizar este término e identificar la fuente de origen de los ingresos. Muchas veces, tanto el país de residencia como el país donde se genera la fuente de ingresos pretenden gravar el impuesto de renta. Esta problemática debido a los mismos vacíos que se tienen en la normatividad y el sistema fiscal.

En Colombia, las empresas extranjeras que cuenten con un establecimiento permanente deberán tributar por ingresos realizados en el territorio donde se originó la fuente y tendrían que cancelar la tarifa de impuesto correspondiente, pero por el contrario, en otros países coexiste la situación de gravar dichos tributos en el país de residencia.

Acción No 8-10.

Los precios de transferencia son una herramienta utilizada por la Administración Tributaria de Colombia para controlar todas las transacciones que realizan las empresas con sus vinculados económicos fuera del país.

En Colombia la declaración informativa se realiza por medio electrónico diligenciando el formulario 120 contenido en la página web oficial de la DIAN como ente de control y regulador dando cumplimiento a una de las obligaciones fiscales establecidas en el estatuto tributario y teniendo en cuenta las bases de reporte y los criterios para reportar esta información.

Es de gran importancia para la OCDE este concepto de precios de transferencia ya que por medio de esta información se puede analizar el principio de libre competencia,

ayuda a proteger la base imponible en materia tributaria de los países y se tiene uniformidad en la información para revisar su estructura y contenido.

Acción No 11.

El gran desafío en la actualidad es la medición del alcance de las BEPS por la complejidad y limitación en las fuentes de información para conseguir realizar un estudio que demuestre el traslado de beneficios en el ámbito fiscal, la pérdida recaudatoria del impuesto sobre las sociedades y sus consecuencias económicas.

Esta acción busca poder obtener la información necesaria que se requiere para el análisis económico del proyecto mediante la utilización de datos y metodologías disponibles. Sin embargo, las limitaciones para acceder a estos datos dificultan el proceso de seguimiento en la implementación.

Acción No 12.

El sistema tributario de todo el mundo cuenta con una dificultad puntual que es la falta de información completa acerca de la planificación fiscal agresiva; el acceso a esta información permitiría determinar los riesgos fiscales a través de evaluaciones, los procedimientos de inspección y los cambios normativos.

Esta acción establece que es un marco basado en guías que mejoren las prácticas de la declaración obligatoria obteniendo información anticipada por parte de los usuarios dando libertad a los países para introducir los mecanismos de recaudo, con un equilibrio entre la necesidad del país de contar con la información necesaria y el coste por parte del contribuyente para el cumplimiento del mismo, coordinando el intercambio de información entre las administraciones tributarias.

En Francia, a mediados del año 2014, se realizó un nuevo intento para implementar un régimen de revelación obligatoria denominado “planeación fiscal agresiva” la cual fue aprobada por el parlamento, sin embargo, la corte constitucional no la aceptó.

En el 2014, en México las autoridades fiscales expidieron un listado de “transacciones a tener en cuenta” por las cuales ciertas entidades de este país deben realizar reportes mensuales en razón a esta reforma tributaria.

Acción No 13.

Una mejor recolección de la documentación sobre precios de transferencia incrementará la calidad de la información proporcionada y ayudará a mitigar los riesgos de incumplimiento por parte de las compañías. La orientación, principalmente, exige a las compañías reportar la información sobre sus operaciones a nivel global del negocio y las políticas de precios por medio de un informe país por país indicando ingresos, utilidad antes de impuestos e impuestos pagados a su vez información acerca de su infraestructura local y la actividad que desarrollan en cada país.

Esta información obtenida reducirá los costes de cumplimiento como resultado de la implementación, por parte de los países, de un régimen uniforme de documentación sobre los precios de transferencia y del intercambio automático de datos entre los países a las autoridades tributarias, haciendo innecesaria su presentación en diferentes jurisdicciones.

Acción No 14.

Los cambios introducidos en los países mediante el proyecto BEPS pueden provocar una inseguridad jurídica si no se toman medidas normativas en los mecanismos de recaudación. La importancia de eliminar la doble imposición como obstáculo principal del comercio internacional y la inversión extranjera.

Se debe tener un estándar mínimo para la solución de posibles conflictos a corto plazo que puedan originar a partir de los convenios ya acordados entre países y los cambios sustanciales que se deban realizar para lograr el mayor compromiso entre las partes relacionadas como los son las administraciones tributarias, el estado y los contribuyentes.

En diciembre de 2014, la OCDE publicó un borrador para discusión con el fin de mejorar los mecanismos de solución de controversias., por medio del cual se puedan

identificar los principios básicos y las opciones para poder solucionar los conflictos que llegaran a resultar por los posibles cambios normativos a nivel interno y externo de las autoridades tributarias de cada país.

Acción No 15.

El cambio al cual se deben enfrentar los países en la implementación de las BEPS lleva a la idea de desarrollar un mecanismo multilateral que logre una adopción rápida y eficaz del mismo, ya que el cambio de los convenios tributarios actuales puede ampliar las diferencias fiscales entre los países y así perder uno de sus objetivos que es el de la equidad, asegurando la sostenibilidad del sistema.

Marco Conceptual

Con la pasada reforma tributaria Ley 1819 de 2016, el sector de la tecnología se vio afectado con el cambio del impuesto de IVA, ya que se dio un giro sustancial entre el hecho generador y la base gravada por el cual algunos servicios pasaron a ser excluidos entre los cuales se encuentran:

“Los servicios de educación virtual para el desarrollo de Contenidos Digitales, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Ministerio TIC, prestados en Colombia o en el exterior, el suministro de páginas web, servidores (hosting), computación en la nube (cloud computing) y mantenimiento a distancia de programas y equipos, adquisición de licencias de software para el desarrollo comercial de contenidos digitales, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Ministerio TIC.” (DIAN, 2017, págs. 23,24)

Lo anterior podría incentivar a las empresas extranjeras a prestar estos servicios en Colombia y generar un principio de plena competencia, lo que se asocia la última reforma tributaria a los planes de Acción No 1 y 5 emitidos por la OCDE, logrando involucrar medidas de evasión y elusión fiscal.

El Impuesto de Retención en la Fuente por pagos al exterior fue modificado con la reforma tributaria del año 2016, y aplica para aquellos casos en que no se tengan convenios de doble imposición entre los países. En caso de haberlos, la tarifa de retención sería por un monto de 10% y no podría superar el límite determinado por cada país.

Para ilustrar de manera más clara los cambios que trajo consigo la reforma, en materia de retención en la fuente, vamos a compartir un cuadro resumen publicado por Orlando Corredor en su boletín No 637:

Figura 3: Principales cambios Reforma Tributaria

| Concepto | Antes de la Ley 1819/16 | Con la Ley 1819/16 |
|---|-------------------------|--|
| Intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial o del know-how, prestación de servicios técnicos o de asistencia técnica, beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica. | 33% | 15% |
| Consultorías, servicios técnicos y de asistencia técnica, prestados por personas no residentes o no domiciliadas en Colombia. | 10% | 15% |
| Rendimientos financieros, realizados a personas no residentes o no domiciliadas en el país, originados en créditos obtenidos en el exterior por término igual o superior a un (1) año o por concepto de intereses o costos financieros del canon de arrendamiento originados en contratos de leasing que se celebre directamente o a través de compañías de leasing con empresas extranjeras sin domicilio en Colombia. | 14% | 15% |
| Contratos de leasing sobre naves, helicópteros y/o aerodinos, así como sus partes que se celebren directamente o a través de compañías de leasing, con empresas extranjeras sin domicilio en Colombia. | 1% | 1% |
| Rendimientos financieros o intereses, realizados a personas no residentes o no domiciliadas en el país, originados en créditos o valores de contenido crediticio, por término igual o superior a ocho (8) años, destinados a la financiación de proyectos de infraestructura bajo el esquema de Asociaciones Público Privadas en el marco de la Ley 1508 de 2012. | 5% | 5% |
| Prima cedida por reaseguros realizados a personas no residentes o no domiciliadas en el país. | N/A | 1% |
| Pagos o abonos en cuenta realizados a la casa matriz, por concepto de gastos de administración o dirección, realizados a personas no residentes o no domiciliadas en el país. | N/A | 15% |
| Pagos o abonos en cuenta que constituyan ingreso gravado para el beneficiario que sea residente o se encuentre constituido, localizado o en funcionamiento en jurisdicciones no cooperantes o de nula o baja imposición, calificadas por el Gobierno Nacional, o a entidades sometidas a un régimen tributario preferencial. | 33% | Tarifa general para personas jurídicas |
| Explotación de películas cinematográficas a cualquier título. | 10,8% | 15% |
| Servicios de transporte internacional, prestados por empresa de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en el país | 3% | 5% |
| En los demás casos no contemplados, diferentes a ganancias ocasionales. | 14% | 15% |
| Concepto sea ganancia ocasional | N/A | 10% |

Fuente: (Corredor, J , 2017, pág. 2)

Lo que busca el sistema tributario es tratar de unificar las tarifas del impuesto con el fin de disminuir la elusión fiscal haciendo posible el acercamiento a la acción No 3 emitida por la OCDE.



En la imagen de la parte inferior muestra otro de los cambios importantes dentro de la reforma tributaria con respecto a la evasión fiscal en la “Omisión de Activos o Inclusión de pasivos inexistentes”, también trajo consigo cambios importantes de tipo penal, sanciones económicas muy altas a los contribuyentes que presenten información indebida, adicional podría haber pena privativa para los contribuyentes que omitan el pago de los tributos.

A continuación se ilustra un cuadro detallado con el cambio introducido por la reforma tributaria:

Figura 4: Evasión Fiscal – Omisión de Activos o inclusión de pasivos inexistentes

Evasión Fiscal - Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes

Capitulo 12 del Titulo XV del Código Penal (Art. 434 A C.P.), modificado por el Art. 338 L.1819 de 2016)

| | | | |
|---|---|---|--|
|  | No existe. Se trata de un nuevo tipo penal. |  | Art.434 A C.P: <u>Descripción del tipo penal:</u> El contribuyente que de manera dolosa omite activos o presente información inexacta con relación a ellos, o declare pasivos inexistentes, afectando el impuesto sobre la renta o su saldo a favor. <u>Cuantía:</u> Omisión por un valor igual o superior 7.250 S.M.L.M.V. (\$5.348.448.250) <u>Sanción:</u> Incurrirá en una pena privativa de la libertad entre 48 a 108 meses (4 y 9 años), y - Una multa del 20%del valor omitido, del valor de activo declarado inexactamente o del pasivo inexistente. Se extinguirá la acción penal si el contribuyente presenta o corrija la declaración y realiza el pago respectivo. |
| Legislación anterior | | Ley 1819 de 2016 | |

Fuente: (Deloitte, Febrero, 2017, pág. 127)

Influencia del proyecto BEPS en la Reforma Tributaria:

Con la reforma tributaria se ve una breve influencia en el proyecto BEPS que viene trabajando Colombia, marcando algunos puntos de control mediante cuatro frentes: Beneficiarios de Efectivos, Intangibles, Entidades controladas del Exterior y reglas sobre caracterización. En la siguiente imagen se observa que parte de los planes de acción mencionados anteriormente se vienen incorporando de manera progresiva, de tal manera que ayude a mejorar el plan de tributación y poder equiparar cargas impositivas en los contribuyentes mediante estrategias de intercambio de información y un mayor control por parte de la autoridad tributaria permitiendo el acercamiento a un sistema fiscal internacional.

Figura 5: Reforma Tributaria – Precios de Transferencia

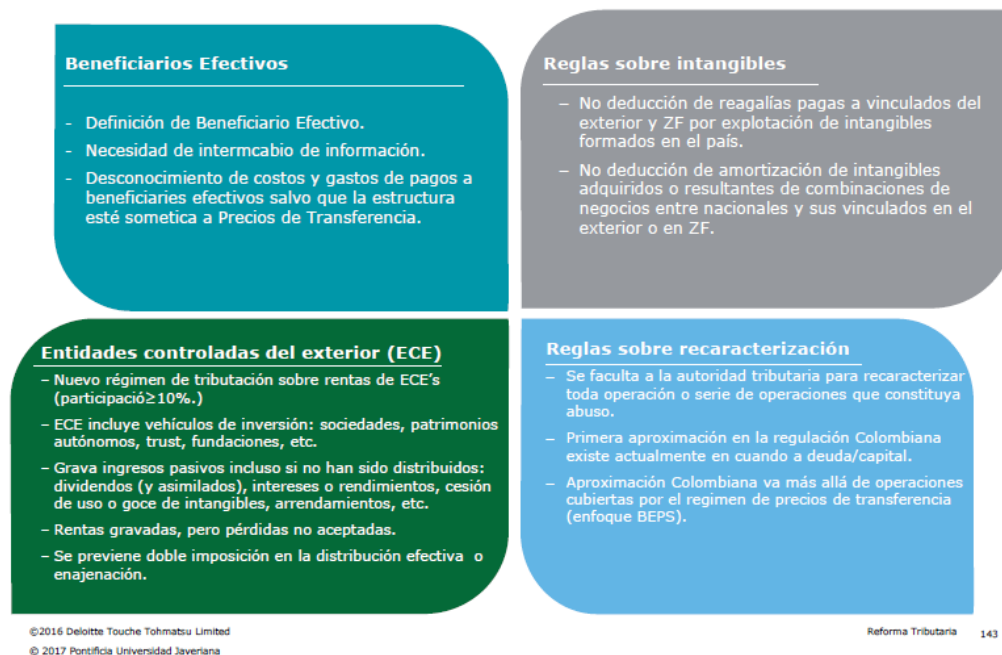
Reforma Tributaria - Precios de Transferencia
 Artículo 108: modifica Artículo 260-5 (Documentación Comprobatoria)



Fuente: (Deloitte, Febrero, 2017, pág. 129)

Figura 6: Influencia de BEPS en la reforma tributaria

Influencia de BEPS en la reforma tributaria



Fuente: (Deloitte, Febrero, 2017, pág. 143)

A continuación, se hará un breve resumen de los cambios significativos de la reforma tributaria Ley 1819 de 2016, con respecto al trabajo de investigación, que sustentan la adopción de algunos planes de acción emitidos por la OCDE:

Figura 7: Cambios significativos Reforma tributaria 1819 del año 2016

| REFORMA TRIBUTARIA LEY 1819 DE 2016 | | | | | | | |
|-------------------------------------|--|---|--|---|--|---|--|
| PAGOS AL EXTERIOR | Los pagos al Exterior estaran sometidos a una retencion en la fuente del 15% (intereses, servicios tecnicos, servicios administrativos) | → | Seran Deducibles en el Impuesto sobre la Renta si efectivamente se practico la respectiva retencion en la fuente poniendola como condicion, independientemente que el servicio se haya prestado desde el exterior. | → | Los pagos efectuados al exterior por concepto de licenciamiento de software seran del 26,4% y los pagos por concepto de transporte internacional el 5% | → | Se debe tener en cuenta los convenios de doble imposicion con el fin de evitar la doble tributacion. |
| | Las Sociedades podran imputar las perdidas fiscales limitandolas hasta 12 años | → | El termino de firmeza de las declaraciones tributarias ahora sera de 3 años | | Los contratos de tecnologia se deberan registrar a menos de 6 meses a partir que se suscriban o en caso de adendas se tendra un termino de 3 meses. | | |
| RENTA | La tarifa de Renta Presuntiva sera del 3,5% del patrimonio liquido inmediatamente anterior. | → | La tarifa del Impuesto de Renta sera del 34% | | | | |
| | Colombia de acuerdo al plan de Accion No 13 decide incluir dentro de la reforma tributaria estructural las obligaciones de precios de transferencia. | → | Los declarantes que esten obligados a presentar documentacion comprobatoria deberan entregar: "Informe Maestro" que incluya informacion relevante de estas compañías grandes. | → | Las Casas Matrices que tengan sus domicilios en Colombia deberan entregar un "Informe Pais por Pais" en donde se informe los Ingresos, impuestos pagados, indicadores, llamado "Country by Country Report (CBCR)" siglas documento reforma KPMG pagina 31. | | |
| PRECIOS DE TRANSFERENCIA | Cuando se realicen operación con Vinculados Economicos sean del exterior o de zona franca y sean contribuyentes del Impuesto sobre la renta deberan presentar el Informe " Master File" o "Local File" cumpliendo algunas condiciones: | → | 1. Patrimonio Bruto igual o superior a 100.000 UVT o Ingresos Brutos superiores a 61.000 UVT. 2.Total Operaciones Vinculadas o el tipo de operación exceda 61.000 UVT. | → | | | |

Fuente: Elaboración propia.

Metodología

Esta investigación se presenta bajo un análisis documental basado en el estudio publicado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico de las principales problemáticas económicas, sociales y estructurales de Colombia, las 15 acciones contenidas en el proyecto BEPS, la reforma tributaria estructural Ley 1819 del Año 2016, los convenios de doble imposición que se encuentran firmados actualmente, los tratados internacionales y el análisis de los resultados obtenidos por parte de Chile como país miembro de la OCDE.

Adicional de las investigaciones realizadas por un reconocido sector económico para el país como son las grandes firmas de auditoría denominadas BIG FOUR² en donde se enmarca el proyecto BEPS como una fuente de estudio primordial en base al sistema fiscal actual colombiano, entre estas compañías se encuentran:

Ernest & Young la cual realizó una publicación el pasado 23 de septiembre de 2014 en donde muestra su gran interés y seguimiento sobre el tema frente a los primeros informes que emitió la OCDE, analizando las primeras 7 acciones.

Deloitte con una publicación en su página web en el año (2015) acerca de las 15 acciones que propone la OCDE en su Proyecto BEPS y la cual se centra en la presentación de precios de transferencia, el análisis de la información a revelar y la clasificación de esta información para identificar las sociedades y el precio en el mercado. “Para esto Deloitte los clasifica en 1. Información de alto nivel, 2. Soportes de las transacciones intercompañía, 3. Información Financiera.” (DELOITTE, 2015).

La DIAN reveló en un informe que Colombia está trabajando de manera eficiente para lograr disminuir la evasión fiscal (DIAN, 2014), lo que indica que el gobierno está trabajando de la mano con el empresario para brindar estrategias para que la carga

² BIG FOUR (las cuatro grandes), las firmas más importantes del mundo en el sector de la consultoría y auditoría.

impositiva del país se cumpla y brindándole beneficios impositivos que favorezcan el crecimiento económico.

Por último, de donde se desprende el motivo de esta investigación del proyecto BEPS y sus 15 acciones planteadas por la OCDE, es en combatir una problemática a nivel internacional en materia fiscal, por lo cual realizaremos un análisis de cada acción para poder revisar el impacto tributario en el país en caso de que Colombia se incorpore a la organización. Es de vital importancia dar una breve descripción de este plan de acción para poder dejar saber las conclusiones referentes a lo planteado por la OCDE, la idea es que Colombia pueda establecer y medir si vale la pena tomar esas medidas para la prevención del gran problema que tiene el sistema impositivo.

La metodología utilizada es netamente investigativa, debido a que el tema está empezando a tomar auge con la reforma tributaria y Colombia empezó a trabajar en este proyecto BEPS a partir del año 2015 lo que no permite realizar mediciones, estadísticas concretas de algún sector empresarial específico.

Se tomarán como base la información correspondiente a la OCDE, los informes finales de los 15 planes de acción, los documentos comentados sobre la implementación de las BEPS en Colombia, los convenios de doble imposición, los principales cambios en la reforma tributaria Ley 1819 del año 2016 en temas como: precios de transferencia, pagos al exterior, tratados internacionales y el análisis de los resultados obtenidos por otros países de la región que son miembros de la OCDE para el caso específico Chile país miembro a partir del 07 mayo del año 2010 y demás bibliografía que permita sustentar el desarrollo de esta investigación.

Resultados del Análisis

El crecimiento económico en Colombia se ha venido observando a través del tiempo en gran medida por la inversión extranjera directa, la creación de compañías nacionales, la disminución en los índices de desempleo y la apertura económica a nivel internacional. Sin embargo, la incertidumbre respecto al sistema tributario existente genera desconfianza por parte de los diferentes individuos que intervienen en la sostenibilidad económica del país como parte fundamental en la generación de ingresos por parte del Estado y la inversión pública para satisfacer las necesidades de la sociedad.

Mediante esta investigación observamos y analizamos tres posibles impactos que se pueden desarrollar en el ámbito socio-económico del país frente a la implementación de un sistema fiscal de tipo internacional.

- Nuevos cambios estructurales en materia tributaria pueden ocasionar un estancamiento en el crecimiento económico del país ya que las constantes reformas tributarias en Colombia revelan a inestabilidad a nivel fiscal que se tiene actualmente y la difícil actuación frente a nuevos lineamientos tributarios a nivel internacional lo que desincentiva la inversión extranjera y la creación de nuevas compañías. La necesidad de formalizar la economía y luchar contra la evasión y elusión fiscal es cada día uno de los objetivos más importantes para los países, sin embargo, la falta de confianza en el gobierno de turno conlleva a la baja recaudación y a una mayor inversión por parte del Estado en sistemas de información y tecnología con el fin de poder controlar y planear el recaudo de los recursos.
- La implementación de nuevas políticas fiscales basadas en estudios realizados a países desarrollados y sin tener un debido proceso de ejecución en el País ni un antecedente del mismo pueden llegar a generar una estructura tributaria más compleja de la que ya es y aumentar el número de gravámenes recurriendo a nuevos

impuestos, elevados gastos administrativos para la formación del personal y divulgación de la información a los usuarios involucrados.

Un procedimiento tributario eficaz, eficiente y estable asegura el bienestar social de la población mediante el gasto público y mejoramiento en la calidad de vida basado en la adecuada recaudación de recursos, no traslado de fuentes de ingresos a países con menor tasa de tributación y un sistema de información efectivo entre todos los individuos que lo conforman.

- En Colombia, la introducción de nuevos lineamientos fiscales para un sistema tributario globalizado puede implicar un progreso en otros aspectos que son fundamentales para el país como lo son: la competitividad entre compañías nacionales vs las extranjeras, un amplio mercado laboral, apertura económica sostenible, seguridad social, aumento en la inversión extranjera directa, formalización económica y mayor recaudación de recursos para la inversión pública.

Conclusiones

El cambio interno de la normatividad tributaria para los países, los tratados internacionales evitando la doble tributación y la inversión extranjera enmarcan algunas de las situaciones por la cuales Colombia debe enfrentar uno de sus mayores retos y realizar un análisis de los impactos al establecer nuevos y actualizados principios de tributación internacional garantizando la tributación de las utilidades en la jurisdicción efectiva en donde se lleva a cabo la actividad económica, la constante lucha contra la evasión fiscal, el intercambio de información entre los entes regulatorios en la búsqueda de ser aceptado como miembro de La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico “OCDE” y la adaptación de estas iniciativas.

Teniendo en cuenta las recomendaciones de la OCDE y el proyecto que viene trabajando Colombia para poder incorporarse a los miembros del G20, gran parte de ese trabajo arduo que ha realizado durante los últimos casi 2 años. El país lo vio reflejado en la reforma tributaria Ley 1819 del año 2016. Como primera intención de incorporación a la organización y para la cual se enmarco la necesidad de recaudar por vía de fiscalización un mayor monto de ingresos en miras del sostenimiento del presupuesto nacional y contemplando una economía fuertemente golpeada por la caída en el precio del petróleo y el déficit en diferentes sectores económicos.

El Congreso de la República aceptó incorporar medidas estrictas en materia de sanciones tributarias, penales y legales, en especial a los precios de transferencia, que es uno de los puntos fundamentales de este proyecto BEPS y parte de donde se conocen las transacciones con aquellos terceros o empresas ubicadas en el exterior o en la misma zona franca de Colombia.

La incorporación de algunas de estas recomendaciones contempladas y acatadas por la Administración Tributaria tienen como finalidad poder conocer cada transacción y así lograr combatir la Elusión y Evasión Fiscal.

Dentro de toda la investigación de este proyecto logramos identificar que parte de esta reforma Colombia ha logrado avanzar más en el tema tributario, encaminando al país a un sistema tributario internacional construido en base a la equidad fiscal.

Uno de los sectores favorecidos en el tema tributario es, por ejemplo, el de la tecnología, que lo mencionaba la acción No 1 de la OCDE; todo lo que tenga que ver con computación de la nube es excluido de IVA a partir de la reforma, lo que genera agrado a los empresarios, lo que permite tener una mejor competitividad y más inversión extranjera objetando lo que mencionaba el plan de acción No 2. Otro de los cambios importantes eran el intercambio de información para que la administración pudiera tener mayor acceso a la información; están trabajando para que puedan acceder de manera más confiable a esa base de datos. Los precios de transferencia con la reforma mencionan tres tipos de reportes que

deben ser enviados para poder controlar el precio y mantener la competencia leal en el mercado.

Bibliografía

ACTUALICESE. (8 de 04 de 2014). Definición y clasificación de los Tributos. Obtenido de <http://actualicese.com/2014/04/08/definicion-y-clasificacion-de-los-tributos/>.

ACTUALICESE. (21 de DICIEMBRE de 2016).

BEPS (Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de Beneficios). (2013).

Corredor, J . (03 de Enero de 2017). Cambios en Retención en la Fuente por pagos al Exterior. Obtenido de <http://tributarasesores.com.co/wp-content/uploads/2014/07/DOC-637-NUEVAS-TASAS-RETENCION-PAGOS-EXTERIOR.pdf>.

Clavijo. (2013) S., A. Vera y N. Vera, “La inversión en infraestructura en Colombia 2012-2020: Efectos fiscales y requerimientos financieros,” Actualidad Económica Enero-marzo 2013, ANIF, pp. 7-14.

DELOITTE. (2015). PRECIOS DE TRANSFERENCIA. INFORME.

Deloitte. (Febrero, 2017). Reforma Tributaria 2016., (pág. 127). Bogotá.

DIAN. (06 de MARZO de 2014). DIAN. Obtenido de LUCHA EVASION FISCAL: <http://www.dian.gov.co>

DIAN. (2017). Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas. Obtenido de <http://estatuto.co/?e=633>.

Dirección de Asuntos Económicos. (2015) ANALDEX. La visión general de Colombia para la OCDE en 2015. Obtenido de <http://www.analdex.org/index.php/aux-articulos/1063-vision>

Domingo Carbajo Vasco Inspector de Hacienda del Estado (2015). El plan de Acción de la iniciativa BEPS. Una perspectiva empresarial - crónica tributaria Núm. 154/2015 (49-67) Obtenido de: www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/...trib/154_Carbajo.pdf

El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Obtenido de <http://www.ciat.org>

Ernst & Young (2014). plan de acción de la OCDE (proyecto BEPS) - Americas Tax Center Resumen Semanal. Obtenido de <http://www.ey.com/us/en/services/tax/ey-americas-tax-center-weekly-roundup-espanol-2014-09-26>.

OCDE. (ENERO de 2015). Estudios Economicos de la Ocde Colombia. Obtenido de https://www.oecd.org/eco/surveys/Overview_Colombia_ESP.pdf.

OCDE 2015. (s.f.). Nota explicativa proyecto OCDE/G20 de Rrosion de bases imponibles y traslados de beneficios. OCDE 2015. COLOMBIA: OECD 2015.

OCDE. (2015). Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosion de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Obtenido de <https://www.oecd.org/ctp/beps-nota-explicativa-2015.pdf>

OCDE. (2014). Plan de accion contra la erosion de la base imponible y el traslado de beneficios. Obtenido de https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/plan-de-accion-contra-la-erosion-de-la-base-imponible-y-el-traslado-de-beneficios_9789264207813.pdf

OCDE. (2013). La OCDE establece una hoja de ruta para la adhesión de Colombia. ObtenidodeNotaExplicativa:<https://www.oecd.org/centrodemexico/laocdeestableceunahojaderutaparalaadhesiondecolumbia.htm>