

Resumen de la Legislación de Precios de Transferencia en Colombia, Año Gravable 2010

Introducción

La regulación de Precios de Transferencia fue introducida en Colombia por la Ley 788 de 2002 y posteriormente, mediante la Ley 863 de 2003, se especificaron y aclararon sus alcances. Con la expedición del Decreto 4349 del 22 de diciembre de 2004, se reglamentó el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales relacionadas con la normatividad de Precios de Transferencia. Este documento incluye un resumen de tales normas.

La normatividad colombiana sobre Precios de Transferencia aplica a partir del año gravable 2004, está redactada siguiendo el “espíritu” de las Directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y es parte del esfuerzo gubernamental para controlar la evasión en materia de impuesto sobre la renta. Incluye temas específicos tales como transacciones financieras, aplicación (en particular) del rango intercuartil, ajuste a la mediana en el caso de que los márgenes o precios del contribuyente resulten por fuera de dicho rango, y consideración de la industria y/o ciclo de vida del negocio.

Las autoridades tributarias colombianas (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN) tienen la facultad de fiscalizar las transacciones sujetas al régimen de Precios de Transferencia a partir del año 2005.

Ámbito de Aplicación

Estas reglas aplican a los contribuyentes del impuesto de renta que desarrollen transacciones con partes vinculadas domiciliadas fuera de Colombia.

Estas normas sólo tendrán efecto en el impuesto de renta y complementarios en lo referente a ingresos ordinarios y extraordinarios, costos, deducciones y para la determinación de los activos y pasivos, entre vinculados económicos.

Lo anterior implica que la normativa de Precios de Transferencia no afectará la determinación de otros impuestos generados por la celebración de una transacción entre partes relacionadas, tales como el Impuesto de Industria y Comercio, IVA, aranceles, etc.

La regulación de Precios de Transferencia aplica a todas las operaciones (p.e.: transferencia o uso de propiedad tangible e intangible, prestación de servicios y transacciones financieras como préstamos y transferencia de inversiones).

Con respecto a la aplicación de cualquiera de los métodos de Precios de Transferencia, las normas clarifican que los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad operacional, activos y pasivos, se deben determinar de acuerdo con las normas contables generalmente aceptadas en Colombia.

Carga de la Prueba

La regulación sobre Precios de Transferencia traslada la “carga de la prueba” a los contribuyentes, ya que los obliga a sustentar sus políticas de Precios de Transferencia y a documentar las transacciones intercompañía sujetas a este régimen.

Vinculado Económico o Parte Relacionada

Los conceptos de “vinculado económico” o “parte relacionada” en el régimen de Precios de Transferencia se consideran sinónimos y están definidos fundamentalmente por referencia a otras normas que indican situaciones que van desde dependencia estatutaria a económica y control de compañías por individuos.

En este aspecto, el Artículo 260-1 del Estatuto Tributario remite a las siguientes normas.

- Código de Comercio, el cual precisa lo que se debe entender como entidad subordinada o controlada (Artículos 260 y 261), incluyendo sucursales y agencias (Artículos 263 y 264).
- Ley 222 de 1995, en su Artículo 28, se define el concepto de grupo empresarial y la noción de unidad de propósito y dirección.
- Estatuto Tributario, en cuanto a los niveles de subordinación previstos por los Artículos 450 y 452.
- Por último, salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes o domiciliados en Colombia y residentes o domiciliados en paraísos fiscales, son operaciones entre vinculados económicos o partes relacionadas

Paraísos Fiscales

Para determinar si un país o jurisdicción se considera paraíso fiscal, la Ley 863 de 2003 estableció específicamente los criterios mediante los cuales el Gobierno Nacional puede atribuir dicha calificación. Un país se considerará paraíso fiscal, si cumple con el primero y uno cualquiera de los demás criterios que se describen a continuación:

1. Inexistencia de tipos impositivos o existencia de tipos nominales sobre la renta bajos, con respecto a los que se aplicarían en Colombia en operaciones similares.
2. Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten.
3. Falta de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo.
4. Ausencia de requerimiento para que se ejerza una actividad económica real que sea importante o sustancial para el país o territorio o la facilidad con la que la jurisdicción acepta el establecimiento de entidades privadas sin una presencia local sustantiva.

Si bien el Gobierno colombiano tiene facultades para emitir el Decreto Reglamentario indicando los países y jurisdicciones consideradas como paraísos fiscales, hasta la fecha no lo ha hecho¹. Igualmente, por razones de

¹ A la fecha sólo se conoce un borrador del listado de países y jurisdicciones consideradas por el Gobierno Nacional como paraísos fiscales.

política exterior podrá excluir un país o jurisdicción a pesar de que cumpla con las características descritas anteriormente.

Métodos de Precios de Transferencia

Las normas sobre Precios de Transferencia especifican los métodos para el análisis de los mismos y en esencia siguen aquellos incluidos en las Directrices de la OCDE. Así mismo, se establecen los factores de comparabilidad que deben ser tenidos en cuenta al momento de evaluar las transacciones entre partes relacionadas respecto de terceros independientes en operaciones comparables. En Colombia, el Artículo 260-2 del Estatuto Tributario establece seis métodos² para el análisis de los Precios de Transferencia que son los siguientes:

1. Precio comparable no controlado
2. Precio de reventa
3. Costo adicionado
4. Partición de utilidades
5. Residual de partición de utilidades
6. Márgenes transaccionales de utilidad de operación

Las normas sobre Precios de Transferencia no establecen un orden para la aplicación de los métodos mencionados ni tampoco los casos específicos donde deben ser aplicados. En la práctica, los contribuyentes deben considerar el método más apropiado para analizar la transacción evaluada y adecuadamente soportar el rechazo de los no utilizados.

El método más apropiado es aquel que mejor refleja la realidad económica del tipo de operación, sea compatible con la estructura empresarial y comercial, cuente con la mejor cantidad y calidad de información, contemple el mayor grado de comparabilidad y requiera el menor nivel de ajustes.

Normas Relacionadas

Las siguientes normas del Estatuto Tributario no aplican cuando las transacciones del contribuyente se evalúen conforme a las normas de Precios de Transferencia.

1. Determinación de la renta bruta en la enajenación de activos (Artículo 90).
2. Otros pagos no deducibles (Artículo 124-1).
3. No deducibilidad de las pérdidas por enajenación de activos a vinculados económicos (Artículo 151).
4. No deducibilidad de las pérdidas, por enajenación de activos de sociedades a socios (Artículo 152).
5. Casos en los cuales no se aceptan pérdidas ocasionales (Artículo 312, numerales 2 y 3).

La mayoría de las normas mencionadas anteriormente, apuntan a controlar transacciones entre partes relacionadas, aunque sólo de manera general. Como consecuencia, no sería coherente aplicar estas normas en el caso en que el valor de mercado para las transacciones entre partes relacionadas sea evaluado mediante la normatividad de Precios de Transferencia.

Asimismo, expresamente se estableció que las transacciones a las cuales aplican las regulaciones de Precios de Transferencia no estarán sujetas a las limitaciones para los costos y deducciones establecidas en el Estatuto Tributario³.

² Los primeros tres conocidos como “tradicionales” y los tres siguientes como “transaccionales”.

³ Artículo 260-7 del Estatuto tributario.

Hasta el año gravable 2009 se encontraba vigente el Artículo 16 de la Ley 1111 de 2006, que establecía que el Ministerio de Minas y Energía fijaba el precio de venta de las exportaciones de minerales cuando estas superaran US \$100 millones. Sin embargo, con ocasión de la expedición de la Ley 1430 de 20 de diciembre de 2010 (Artículo 67), este artículo fue derogado.

La Ley 1370 de 2009, modificó el inciso 1 del Artículo 287 del Estatuto Tributario que se refiere a las deudas que constituyen patrimonio propio incluyendo a los vinculados económicos de que trata el Artículo 260-14.

Acuerdos Anticipados de Precios (AAP)

Las normas de Precios de Transferencia permiten que a partir del 1 de enero de 2006, se solicite la celebración de AAP's o APA's (por sus siglas en Inglés). Estas regulaciones hacen referencia a la duración, plazos para que los APA sean autorizados por las autoridades tributarias, plazos para que los contribuyentes puedan solicitar un APA, modificación de los APA y cancelación del APA entre otros.

Obligaciones Formales

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta sujetos al cumplimiento de las obligaciones formales de Precios de Transferencia son aquellos que realicen operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior cuyo patrimonio bruto a 31 de diciembre de 2010 sea igual o superior a 100,000 Unidades de Valor Tributario⁵ (UVT) o cuyos ingresos brutos sean iguales o superiores a 61,000 UVT, así como aquellos contribuyentes que independientemente de los topes señalados, realicen operaciones con residentes o domiciliados en paraísos fiscales.

Para el cumplimiento de las obligaciones de Precios de Transferencia, los contribuyentes deberán incluir en la Declaración Informativa la **totalidad** de las operaciones realizadas con vinculados del exterior. Sin embargo, sólo aquellas operaciones que por tipo superen 10,000 UVT serán susceptibles del análisis de Precios de Transferencia en la Documentación Comprobatoria.

Declaración Informativa Individual

Según el Decreto Reglamentario 4349, ésta deberá contener, entre otros, lo siguiente:

- Formulario diligenciado.
- Información para la identificación y ubicación del contribuyente.
- Información para la identificación y ubicación de los vinculados con los que se realizaron operaciones.
- Metodología utilizada para determinar los precios o márgenes de utilidad.
- Rangos establecidos en la aplicación del método de precios de transferencia.
- Liquidación de sanciones cuando a ello hubiere lugar.
- Firma electrónica del contribuyente o su representante.
- Monto ajustado en la declaración del impuesto a la renta y complementarios.

Declaración Informativa Consolidada

En los casos de control o grupo empresarial, cuando la controlante o matriz o cualquiera de sus subordinadas deba presentar la Declaración Informativa Individual, la controlante o matriz deberá presentar una

⁴ Dicha modificación aplica para el año gravable 2010 en adelante.

⁵ Para el año gravable 2010 una UVT equivale a \$24,555 y para el año gravable 2011 equivale a \$25,132.

Declaración Informativa Consolidada en donde se reporten la totalidad de las operaciones **incluyendo las de aquellas subordinadas que no están obligadas a presentar la Declaración Informativa Individual.**

Se presentan las siguientes precisiones:

- Para casos de control conjunto, se deberá designar e informar a la Autoridad Tributaria cual de los controlantes presentará la Declaración Consolidada mediante escrito dirigido a ella.
- Cuando la controlante o matriz tenga en Colombia una sucursal y una o más subsidiarias, le corresponde a la sucursal cumplir con el deber de presentar la Declaración Consolidada.
- Cuando no se tenga sucursal, la subordinada con el mayor patrimonio líquido al 31 de diciembre del respectivo año gravable será la responsable de esta obligación formal.
- El contenido de la Declaración Consolidada es similar al de la Individual. Sin embargo, se deben consolidar por tipo de operación la totalidad de las transacciones realizadas por los vinculados.

Presentación de las Declaraciones Informativas⁶

Los formularios de las Declaraciones Informativas para el año gravable 2010 se presentarán a través del Sistema de Declaración y Pago Electrónico, en los plazos establecidos a continuación:

Declaración	Último Dígito	Presentación
Individual	1	Julio 08 de 2011
	2	Julio 11 de 2011
	3	Julio 12 de 2011
	4	Julio 13 de 2011
	5	Julio 14 de 2011
	6	Julio 15 de 2011
	7	Julio 18 de 2011
	8	Julio 19 de 2011
	9	Julio 21 de 2011
	0	Julio 22 de 2011
Consolidada	1, 2, 3, 4 ó 5	Julio 26 de 2011
	6, 7, 8, 9 ó 0	Julio 27 de 2011

Los formularios a utilizar son el 120 para la Declaración Informativa Individual y el 130 para la Declaración Informativa Consolidada.

Según la Resolución N° 011188 de 2010 emitida por la DIAN, los contribuyentes obligados a preparar documentación comprobatoria y presentar declaración informativa, deberán reportar la siguiente información Exógena de Precios de Transferencia en el Formato 1525:

- Información de Comparables; comparables internos y externos identificando: Código tipo de documento, número de identificación fiscal, apellidos y nombres o razón social del vinculado, tipo de operación, comparables internos (1) y externos (2), y grupo de comparables.
- Comparables Internos: Grupo de comparables internos, nombre o razón social del comparable interno, país, tipo valor, monto o margen del comparable positivo, monto o margen del comparable negativo, porcentaje de la operación y tipo de ajuste.

⁶ Según el Decreto 4836 del 30 de diciembre de 2010.

- Comparables Externos: Grupo de comparables externos, matriz de aceptación o rechazo, nombre o razón social del comparable externo, código país, tipo valor, monto o margen del comparable positivo, monto o margen del comparable negativo, tipo de ajuste, fuente base de datos y fecha de consulta. Para diligenciar el campo de la matriz de aceptación o rechazo se debe utilizar Porcentaje o margen (1) y Cifras monetarias (2).

Documentación Comprobatoria

La Documentación Comprobatoria debe prepararse y estar a disposición de la autoridad tributaria a más tardar el 30 de junio del año siguiente al año gravable analizado. En general, la Documentación Comprobatoria debe contener entre otra la siguiente información:

Información General

- Descripción de la estructura organizacional y funcional del contribuyente.
- Descripción general del negocio.
- Composición del capital con el nombre, identificación fiscal y porcentaje de participación de los socios o accionistas.
- Descripción general de la industria o sector indicando la ubicación del contribuyente en el mismo.
- Nombre, identificación fiscal, domicilio y descripción del objeto social y actividad de los vinculados incluyendo los casos de control o grupo empresarial. Se debe informar el hecho que origina la vinculación.

Información Específica

- Descripción detallada de cada uno de los tipos de operación.
- Para contratos, acuerdos o convenios, detallar las partes, objeto, término y valor.
- Para operaciones con domiciliados o residentes en paraísos fiscales⁷ se debe incluir copia de los documentos que acreditan la efectiva realización de las operaciones.
- Análisis funcional por tipo de operación, incluyendo una breve descripción de las funciones realizadas, clasificación de los activos utilizados y riesgos inherentes al tipo de operación entre otros.
- Información general sobre las estrategias comerciales.
- Información de la industria y descripción de bienes o servicios sustitutos.
- Cambios políticos o normativos que afecten el resultado de las operaciones.
- Método utilizado por el contribuyente en el análisis de los Precios de Transferencia, éste se debe seleccionar de acuerdo con la regla del mejor método.
- Indicador de rentabilidad usado para el análisis.
- Identificación de los comparables utilizados, determinación de los mismos, fuentes de información, fechas de consulta e indicación de los criterios de rechazo de los no aceptados.
- Descripción de los ajustes técnicos y cuando haya incidencia en los resultados, se deberá incluir una descripción genérica de las principales diferencias entre las prácticas contables colombianas y las de aquellos países en donde se localizan los comparables.
- Conclusiones detalladas sobre la conformidad o no de los Precios de Transferencia.

Información Anexa

- Estados financieros de propósito general básicos.
- Balance General, Estado de Resultados, Estado de Costos de Producción y Estado de Costos de Ventas segmentados por tipo de operación.
- Copia de los contratos, acuerdos o convenios.

⁷ A la fecha sólo se conoce un borrador del listado de países y jurisdicciones consideradas por el Gobierno Nacional como paraísos fiscales.

- En situaciones económicas o de negocio especiales, se debe anexar el soporte de las mismas, por ejemplo estudios de mercado, proyecciones y reportes entre otros.

Ajustes en la Declaración de Renta

El Artículo 260-2 del Estatuto Tributario establece que en el caso en el que el contribuyente se encuentre por fuera del rango ajustado determinado como el de valores de mercado, se considerará que el precio o margen de utilidad en operaciones independientes es la mediana de dicho rango. De acuerdo con el tipo de operación analizada, los contribuyentes deberán incluir ingresos adicionales o rechazarse costos y deducciones en la respectiva declaración de renta.

Así mismo, el parágrafo del Artículo 260-10 del estatuto Tributario establece que:

“En relación con el régimen de Precios de Transferencia, constituye inexactitud sancionable la utilización en la declaración del impuesto sobre la renta, en la declaración informativa, en la documentación comprobatoria o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados y/o la determinación de los ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos en operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, con precios o márgenes de utilidad que no estén acordes con los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente. Para el efecto, se aplicará la sanción prevista en el Artículo 647 del Estatuto Tributario.” La sanción prevista en dicho Artículo puede llegar hasta el 160% del mayor impuesto.

Es importante destacar que las correcciones en la declaración del impuesto sobre la renta sólo se pueden hacer si la misma no se encuentra en firme.

Ajustes Recíprocos o Correspondientes

En concordancia con un acuerdo para evitar la doble tributación celebrado entre Colombia y otro país, si este último llegase a ajustar la utilidad (resultado de una auditoría de Precios de Transferencia) de la parte vinculada localizada en dicho país, la entidad relacionada en Colombia podría solicitar el ajuste recíproco en su declaración del impuesto de renta, sujeto a la aprobación de las autoridades tributarias colombianas.

Sin perjuicio de lo anterior, es necesario armonizar las disposiciones que regulan en nuestro derecho interno el tiempo de firmeza de las declaraciones de renta con lo perseguido por los convenios de doble tributación, de modo que no se haga nugatoria la aplicación de la regla de ajuste recíproco.

Se encuentran en vigor tratados para evitar la doble tributación firmados con la Comunidad Andina (Bolivia, Ecuador y Perú), España (23 de octubre de 2008), Chile (1 de enero de 2010) y Suiza (1 enero de 2011).

Se encuentran firmados, en trámite y negociación, tratados con: Alemania, Bélgica, Canadá, Corea del Sur, Estados Unidos, Francia, Holanda, Japón, México, Portugal y República Checa.

Sanciones Formales

Las sanciones formales establecidas por el régimen de Precios de Transferencia se encuentran contenidas en el Artículo 260-10 y 260-11 del Estatuto Tributario. Un resumen de las mismas se presenta a continuación.

Aplicación de Sanciones – Resumen

	Documentación Comprobatoria		Declaración Informativa		
Situación	Inconsistencias / Extemporaneidad / Error / No lo solicitado / No permita verificar	No suministro de información	Extemporaneidad	Corrección de inconsistencias ⁸	No presentada
Tarifa	1%	1%	1% por mes o fracción	1%	20%
Base	Valor total de las operaciones realizadas con VE*	Valor total de las operaciones realizadas con VE	Valor total de las operaciones realizadas con VE	Valor total de las operaciones realizadas con VE	Valor total de las operaciones realizadas con VE
Tope Reforma Tributaria 1430 de 2010	15,000 UVT	20,000 UVT	20,000 UVT	20,000 UVT	20,000 UVT
Consecuencia		Desconocimiento del costo o deducción			No podrá invocarla posteriormente como prueba a su favor
Base diferente	0.5% de los ingresos netos reportados en la Declaración de Renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada, si no hay ingresos, 0.5% del patrimonio bruto reportado en la misma vigencia fiscal o en la última Declaración de Renta presentada				10% de los ingresos netos declarados en la misma vigencia o en la última Declaración de Renta presentada, si no hay ingresos, 10% del patrimonio bruto reportado en la misma vigencia o en la última Declaración de Renta presentada
Varios			Con posterioridad al emplazamiento la sanción será del doble	Las inconsistencias podrán corregirse dentro de los 2 años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de la notificación de requerimiento	

⁸ Se enumeran expresamente las posibles inconsistencias.

* Vinculados Económicos.

El presente boletín tiene como propósito presentar a nuestros lectores algunas novedades legales y fiscales originadas por autoridades estatales en Colombia. No constituye una asesoría profesional. En consecuencia, en caso de que se pretenda actuar con base en la información suministrada en este boletín, es necesario solicitar a nuestros profesionales una información más detallada.

Contactos Precios de Transferencia

Carlos Mario Lafaurie Escorce	(571) 634 0555 Ext. 404	carlos_mario.lafaurie@co.pwc.com
Ricardo Suárez Rozo	(571) 634 0548	ricardo.suarez@co.pwc.com
Rafael Parra Correa	(571) 634 0555 Ext. 403	rafael.parra@co.pwc.com
Alexandra Trujillo Castellanos	(571) 634 0430	alexandra.trujillo@co.pwc.com
Francisco Javier González Ceballos	(571) 634 0555 Ext. 331	francisco.j.gonzalez@co.pwc.com
Anacary González Martínez	(571) 634 0555 Ext. 230	a.gonzalez@co.pwc.com

www.pwc.com/co

La red de Firmas PwC suministra servicios de aseguramiento, impuestos y consultoría enfocados a las industrias, para mejorar el valor hacia los clientes. Más de 161,000 profesionales en 154 países que componen nuestra red comparten su pensamiento, experiencias y soluciones para desarrollar perspectivas frescas y proveer una asesoría práctica.