

LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA COMO HERRAMIENTA DE CONTROL FISCAL PARA VINCULADOS ECONOMICOS EN EL EXTERIOR

The transfer pricing as fiscal control tool for related parties abroad

Castilla Herrera Nohemis¹
Bustamante Bilbao Cindy María²

RESUMEN

El presente trabajo es el resultado de una investigación que tiene como objetivo principal analizar el régimen de los precios de transferencia como herramienta de control fiscal para empresas vinculadas en el exterior; para ello, se explica en qué consiste el régimen, su evolución normativa y el uso para la administración tributaria colombiana. La investigación es de tipo descriptivo y analítico, basadas en las fuentes documentales y bibliográficas, y el método utilizado para el desarrollo de la misma fue el método de análisis – síntesis. En los resultados se pudo evidenciar que, las operaciones entre partes relacionadas son vulnerables de ser utilizadas por los grupos empresariales, con el fin de erosionar las bases gravables del impuesto de renta y trasladar las utilidades a jurisdicciones de baja o nula imposición tributaria. Se puede concluir que las empresas con vinculados en el exterior pueden pactar precios en sus servicios de manera favorables para no generar mayores cargas en sus impuestos dependiendo de la carga impositiva de cada país, es por esto que el régimen de precios de transferencia es un mecanismo de eficiencia tributaria.

Palabras Clave: Precios de transferencia, vinculación económica, grupo empresarial, evasión de impuestos, multinacionales.

ABSTRACT

The present work is the result of a research whose main objective is to analyze the regime of transfer pricing as a fiscal control tool for companies related parties abroad; for it, it explains what the regimen consists of, its regulatory evolution and its use for the Colombian tax administration. The research is of descriptive and analytical type, based on documentary and bibliographic sources, and the method used for the development of it, was the method of analysis – synthesis. In the results it was possible to show that, the transactions between related parties are vulnerable to being used for business groups, with the purpose of erode income tax's taxable bases and move utilities to jurisdiction with low or no taxation. It can be concluded that companies with affiliates abroad can agree on prices in their services in a favorable manner so as not to generate greater taxes on their taxes depending on the tax burden of each country, this is why the Transfer Pricing Regime is a tax efficiency mechanism.

¹ Contador Público. Universidad del Atlántico. Correo electrónico: nohemisch@hotmail.com

² Contador Público Universidad Libre Seccional Barranquilla. Correo electrónico: cindykmila2012@gmail.com

Keywords: Transfer pricing, related parties, business group, tax evasion, multinational.

INTRODUCCION

Según el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española (2014), un vínculo es la unión o atadura de una persona o cosa con otra, en este mismo sentido, dos o más empresas pueden estar vinculadas entre sí, por ejemplo, económicamente. Pero ¿cuándo se entiende que existe una relación de vinculación económica entre empresas? En Colombia, el criterio de vinculación está señalado en el artículo 260-1 del Estatuto Tributario y en los artículos 26, 27 y 28 de la Ley 222 del 20 de diciembre de 1995.

Según estos artículos, existirá un grupo económico y por tanto una vinculación económica cuando haya relación de subordinación, es decir, cuando el poder de decisión recae directa o indirectamente en un controlante llamado matriz, situación que puede darse en los siguientes casos: cuando más del 50% del capital pertenece directa o indirectamente a la matriz; cuando la matriz tiene el derecho de emisión de votos que constituye la mayoría mínima decisoria en el máximo órgano administrativo de la empresa; o cuando la matriz ejerce influencia dominante directa o indirectamente en las decisiones de los órganos de la sociedad. Además de la relación de subordinación, debe existir unidad de propósito y dirección.

A causas de la globalización, las empresas no solo desarrollan actividades y realizan negocios con otras en el país, sino también fuera de él, es así como una empresa ubicada en Colombia puede estar vinculada económicamente con otra ubicada en el exterior. Cuando las partes integran un grupo económico, los precios de las negociaciones entre ellos pueden ser vulnerables desde el punto de vista fiscal, pues al tener una de las partes control sobre la otra, se podrían pactar precios diferentes a los del mercado, afectando los márgenes de utilidad que son las bases gravables en el impuesto de renta y complementarios. De esta manera, utilidades generadas al interior del país, podrían ser manipuladas para ser trasladadas a otras jurisdicciones, como países de baja o nula imposición, también conocidos como paraísos fiscales.

Bajo este panorama, los precios de transferencia recobran vital importancia en el ámbito fiscal, pues son precisamente ellos los que permite ejercer control sobre las bases gravables del impuesto sobre la renta y complementarios, en las operaciones realizadas entre vinculados económicos, donde unas de las partes se encuentran en el extranjero. En este artículo, se conocerán los fines para los cuales se creó esta herramienta, su uso como medio de control en el impuesto sobre la renta y complementarios, los beneficios fiscales que genera para la administración tributaria y para los contribuyentes del impuesto; además, se estudiará cómo se implementaron los precios de transferencia en Colombia y las diferentes modificaciones legales que se han realizado en el país al respecto, con el fin de perfeccionarlos y hacerlos más eficaces.

Por lo anterior, el presente artículo tiene como objetivo analizar los precios de transferencia como herramienta de control fiscal para los vinculados económicos en el exterior. La investigación es de tipo descriptivo y analítico basada en las fuentes documentales y bibliográficas, y el método utilizado para el desarrollo de la misma fue el método de análisis – síntesis. En este artículo se busca resolver el interrogante ¿Cómo usar los precios de transferencia como herramienta de control fiscal para los vinculados económicos?

METODOLOGÍA

El presente trabajo se fundamenta en una investigación documental y descriptiva basada en teoría secundarias tomada de textos y fuentes de páginas de internet, del Estatuto Tributario y artículos relacionados con el tema para localizar las fuentes de datos a utilizar, que permita analizar e interpretar los precios de transferencia como una herramienta de control fiscal tomando como bases las normas vigentes que existen en Colombia y abarcando la historia para lograr ampliar la importancia y ventajas de la preparación de estos informes para los contribuyentes del impuesto de Renta que realicen operaciones con empresas del exterior sean vinculados o paraísos fiscales sin dar datos estadísticos que puedan resolver preguntas frecuentes planteadas y los problemas más frecuentes que se presentan cuando los contribuyentes tienen operaciones con vinculados en Zona Franca que no son residentes en el exterior. En consecuencia, la investigación es de tipo descriptivo y analítico, basadas en las fuentes documentales y bibliográficas, y el método utilizado para el desarrollo de la misma fue el método de análisis – síntesis.

FUNDAMENTACION TEORICA

Régimen de Precios de Transferencia.

El régimen de precios de transferencia es un conjunto de reglas auxiliares que le permiten a la administración tributaria controlar las bases gravables del impuesto de renta y complementarios a través del cumplimiento de obligaciones formales por parte de los contribuyentes a dicho impuesto. En Colombia, este régimen se encuentra contenido desde el artículo 260 – 1 hasta el artículo 260 – 11 del Estatuto Tributario.

Para darle un mayor alcance al concepto anterior, es preciso definir los precios de transferencia como “aquellos precios a los que se transfieren, enajenan, compran o venden bienes y/o servicios entre dos o más empresas vinculadas entre sí” (Chavarro y Becerra, 2016, p.9). Por otro lado, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, en adelante OCDE (como se citó en Barbosa, 2006), los define como “Los precios por los que una empresa transfiere bienes materiales o propiedad intangible o presta servicios a una empresa asociada”.

En materia tributaria los precios de transferencia son un mecanismo de control para las operaciones del impuesto de renta y complementarios en el cual el objetivo principal es que las

empresas contribuyentes con vinculados económicos o parte relacionadas, realicen sus operaciones de acuerdo a los valores que se ofrecen en el mercado y evitar que se manipulen o que se hagan transferencias ficticias para obtener beneficios tributarios que puedan afectar las arcas del estado.

Es necesario aclarar cuándo una empresa es considerada como vinculada, para ello el artículo 260 – 1 del Estatuto Tributario establece los criterios de vinculación a través de posibles casos o situaciones en los que una empresa se puede encontrar y basta con cumplir alguno de ellos para ser considerada como un vinculado económico. Los casos son los siguientes:

1. Subordinadas

a. Una entidad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas o entidades que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquella se denominará filial, o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria.

b. Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

i. Cuando más del 50% de su capital pertenezca a la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de sus subordinadas, o de las subordinadas de éstas. Para tal efecto, no se computarán las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.

ii. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesarios para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.

iii. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.

iv. Igualmente habrá subordinación, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas o entidades o esquemas de naturaleza no societario, bien sea directamente o por intermedio o con el concurso de entidades en las cuales ésta posean más del cincuenta (50%) del capital o configuren la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.

v. Igualmente habrá subordinación cuando una misma persona natural o unas mismas personas naturales o jurídicas, o un mismo vehículo no societario o unos mismos vehículos no societarios, conjunta o separadamente, tengan derecho a percibir el cincuenta por ciento de las utilidades de la sociedad subordinada.

2. Sucursales, respecto de sus oficinas principales.

3. Agencias, respecto de las sociedades a las que pertenezcan.

4. Establecimientos permanentes, respecto de la empresa cuya actividad realizan en todo o en parte.

5. Otros casos de Vinculación Económica:

a. Cuando la operación tiene lugar entre dos subordinadas de una misma matriz.

b. Cuando la operación tiene lugar entre dos subordinadas que pertenezcan directa o indirectamente a una misma persona natural o jurídica o entidades o esquemas de naturaleza no societaria.

c. Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas en las cuales una misma persona natural o jurídica participa directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de ambas. Una persona natural o jurídica puede participar directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de otra cuando i) posea, directa o indirectamente, más del 50% del capital de esa empresa, o, ii) tenga la capacidad de controlar las decisiones de negocio de la empresa.

d. Cuando la operación tiene lugar entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en más del cincuenta por ciento (50%) a personas ligadas entre sí por matrimonio, o por parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad, o único civil.

e. Cuando la operación se realice entre vinculados a través de terceros no vinculados.

f. Cuando más del 50% de los ingresos brutos provengan de forma individual o conjunta de sus socios o accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares.

g. Cuando existan consorcios, uniones temporales, cuentas en participación, otras formas asociativas que no den origen a personas jurídicas y demás contratos de colaboración empresarial.

La vinculación se predica de todas las sociedades y vehículos o entidades no societarias que conforman el grupo, aunque su matriz esté domiciliada en el exterior. (Congreso de la Republica, 2012)

Cuando una empresa cumpla con alguno de los anteriores requisitos y realiza una operación de compra o venta de bienes y/o servicios con vinculados del exterior, deberá aplicar el artículo 260 – 2 del Estatuto Tributario, el cual indica que para efectos del impuesto de renta y complementarios, está en la obligación de determinar sus ingresos, costos, activos y pasivos, lo que corresponda según la operación, considerando el principio de Plena Competencia.

El mismo artículo define el principio de plena competencia como “aquél en el cual una operación entre vinculados cumple con las condiciones que se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes” (Congreso de la Republica, 2012). Al mismo tiempo, la OCDE da a conocer este principio como *arm's length* y consiste en que:

se considere a cada miembro de la empresa o grupo multinacional como una empresa independiente, es decir se obvian para efectos fiscales las preferencias de las relaciones comerciales y financieras derivadas de la vinculación existente entre las partes de la transacción, suponiendo que las operaciones se deberían llevar bajo las mismas condiciones de un mercado abierto en las que estarían inmersas empresas independientes en situación u operaciones similares. (OCDE, como se citó en Chavarro y Becerra, 2016)

Para que las empresas con vinculados económicos en el exterior cumplan con el principio de plena competencia, existen unos métodos para determinar los márgenes de utilidad en las operaciones realizadas entre ellos, que permiten ubicarlos dentro de los márgenes normales del mercado. En atención al artículo 260-3 del Estatuto Tributario, los métodos a utilizar pueden ser los siguientes:

Precio Comparable no contralado. Compara el precio de las transacciones realizadas entre vinculados contra las realizadas con partes independientes en situaciones similares que puedan ser comparables. Cuando la operación se trate de compra de activos usados la comparación se realizará tomando como base la factura de la adquisición de ese activo nuevo y la aplicación posterior de las depreciaciones que se han amortizado desde la adquisición del activo.

Precio de reventa. En este método el precio de adquisición de bienes o servicios entre vinculados es calculado como el precio de reventa a partes independientes menos el porcentaje de utilidad bruta que hubieran obtenidos partes independientes en operaciones comparables. Para efectos de este método, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

Costo adicionado. Este método valora bienes o servicios entre vinculados al costo, al que se le debe sumar el porcentaje de utilidad bruta que hubieran obtenido partes

independientes en operaciones comparables. Para los efectos de este método el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas netas.

Márgenes transaccionales de utilidad de operación. Consiste en determinar en operaciones entre vinculadas la utilidad de operación que hubieran obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

Partición de utilidades. Este método identifica las utilidades a ser repartidas entre vinculados por las operaciones en las que estos participen y posteriormente asigna dichas utilidades entre las partes vinculadas sobre una base económica válida, en las proporciones que hubieran sido asignadas si dichas partes vinculadas hubieran actuado como partes independientes de conformidad con el principio de plena competencia y considerado, entre otros, el volumen de activos, costos, y gastos asumidos por cada una de las vinculadas en las operaciones, entre ellas. (Cusgüen, 2014, p.209, 210)

Obligados al Régimen de Precios de Transferencia

Están obligados al cumplimiento de las normas de precios de transferencia, los siguientes contribuyentes del impuesto de renta y complementarios:

1. Las empresas que tengan vinculados económicos en el exterior.
2. Las empresas que tengan vinculados económicos ubicados en Zonas Francas.
3. Las empresas que durante el año gravable realicen transacciones con vinculados en el exterior; vinculados en zonas francas; o jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición y regímenes tributarios preferentes.

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, obligados a la aplicación de las normas que regulan el régimen de precios de transferencia, cuyo patrimonio bruto en el último día del año o período gravable sea igual o superior al equivalente a cien mil (100.000) UVT o cuyos ingresos brutos del respectivo año sean iguales o superiores al equivalente a sesenta y un mil (61.000) UVT, que celebren operaciones con vinculados conforme a lo establecido en los artículos 260-1 y 260-2 de este Estatuto, deberán presentar anualmente una declaración informativa de las operaciones realizadas con dichos vinculados. (Cusgüen, 2014, p. 218, 219)

Asimismo, tener en cuenta que la declaración comprobatoria deberá ser conservada por el contribuyente por lo menos cinco (5) años, contados a partir del primero (1) de enero del año siguiente al año gravable de su elaboración, expedición o recibo y colocarse a disposición de la administración Tributaria, cuando ésta así lo requiera, además la información financiera para la

elaboración y preparación de la documentación comprobatoria debe ser certificada por Revisor Fiscal.

Como se puede observar las administraciones tributarias buscan analizar las transacciones que realizan los contribuyentes con todas las empresas que puedan tener cargas impositivas más bajas, es por esto que dentro de los obligados se encuentran, además de aquellos que tienen vinculados en el exterior, los que realicen operaciones con vinculados ubicados en zonas francas, porque estas tienen una tarifa de impuesto de renta más baja que el resto de contribuyentes.

Igualmente, están obligados quienes realicen transacciones con empresas ubicados en jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición y regímenes tributarios preferenciales, antes llamados paraísos fiscales, los cuales se encuentran explícitamente indicados en el Decreto 1966 de 2014; estos países fueron seleccionados por el Gobierno Nacional, atendiendo los criterios señalados en el artículo 260-7 del Estatuto Tributario y dentro de los más importantes está la existencia de tasas de impuestos muy bajas en comparación con la tarifa de impuesto de renta en Colombia y la carencia de un efectivo intercambio de información.

Evolución Normativa de los Precios de Transferencia en Colombia.

Los precios de transferencia se introducen al marco normativo colombiano por primera vez mediante la reforma tributaria Ley 788 del 27 de diciembre de 2002, por la cual se expidieron normas en materia tributaria y penal del orden territorial y nacional. En su artículo 28, adiciona al Estatuto Tributario el Capítulo XI Precios de Transferencia, el cual se encuentra dentro del Título I Renta, del Libro I Impuesto de Renta y Complementarios y está compuesto por once artículos, comenzando desde el artículo 260 – 1 hasta el 260 – 11; estos mismos artículos conforman hoy el régimen de precios de transferencia, previa modificaciones y reglamentaciones de leyes y decretos respectivamente.

Dentro de los puntos a destacar en materia de precios de transferencia, esta ley introduce la obligatoriedad a los contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, de determinar sus ingresos, costos y deducciones en operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, como si se hubiesen realizado con partes independientes. En cuanto a la vinculación económica, remitió directamente a los artículos 260 y 261 del Código de Comercio, el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 y los artículos 450 y 452 del Estatuto Tributario. Así mismo, estableció métodos para la determinación del precio o margen de utilidad en las operaciones con vinculados económicos y criterios de comparabilidad entre partes independientes y vinculados.

Por otro lado, esta ley instituyó la presunción de que las operaciones realizadas con residentes en países de baja imposición en relación con el impuesto de renta, se entenderán como operaciones realizadas con vinculados económicos y se les obliga a aplicar las normas de precios de transferencia. En cuanto a las obligaciones formales, se creó una nueva declaración tributaria con el fin de que se informara anualmente las operaciones realizadas con partes relacionadas y

que se conservara por un término de cinco años la documentación comprobatoria de cada operación.

Otros de los puntos a destacar, es que para la interpretación de estas normas, se hizo remisión directa a las Guías sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales aprobadas por la OCDE. Sin embargo, esto fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-690 del año 2003, argumentando que dicha remisión era contraria al principio de Legalidad en materia tributaria y por tanto contraria a la Constitución Política.

En el año 2003 con la Ley 863 de diciembre 29, el régimen de precios de transferencia sufre varias modificaciones importantes, entre las cuales se destaca la aplicabilidad del régimen solo a empresas que realicen operaciones con vinculados económicos en el exterior. Este punto hace una gran diferencia, pues con la anterior ley, no se hacía esta distinción, por tanto, el régimen aplicaba para empresas vinculadas, aunque ambas partes fueran residentes en Colombia.

Otra de las modificaciones que resaltó, fue la aplicación de las normas de precios de transferencia para la determinación de los activos y pasivos en operaciones con vinculados económicos, que hasta la norma anterior, solo era aplicable para la determinación de los ingresos ordinarios y extraordinarios, costos y deducciones. Así mismo, el régimen de precios de transferencia se consolidó en lo relacionado a los países considerados fiscales, pues se dieron unos criterios al Gobierno Nacional para que reglamentara el tema, como también se profundizó en los acuerdos anticipados de precios, se fijaron topes en cuanto al patrimonio bruto e ingresos brutos para la determinación de la obligatoriedad de la presentación y conservación de la declaración informativa y las pruebas comprobatorias respectivamente y se incorporaron las sanciones relativas al incumplimiento de las anteriores.

Más tarde, el 22 de diciembre del año 2004 se expide el Decreto Reglamentario 4349, a través del cual el Gobierno Nacional reglamentó los métodos para la determinación de los precios y márgenes de utilidad en operaciones con vinculados en el exterior; los criterios de comparabilidad entre vinculados y partes independientes; los obligados a presentar la declaración informativa y el contenido de ella; el contenido de la documentación comprobatoria; y la solicitud, el contenido, los efectos y formas de terminación de los acuerdos de precios.

La reforma tributaria de tipo estructural realizada por medio de la Ley 1607 de 2012, en la sección de normas anti evasión, también realizó modificaciones de gran relevancia en todos los artículos del régimen de precios de transferencia contenidos en el Estatuto Tributario. Por ejemplo, se perfeccionaron los criterios de vinculación, los cuales fueron expuestos clara y detenidamente en el artículo 260 -1 de dicho Estatuto; se introdujo el Principio de Plena Competencia, el cual hoy día es un principio clave en la realización de operaciones con vinculados en el exterior para evitar abusos tributarios; además de las operaciones con empresas vinculadas en el exterior, también

se instauró que las transacciones con partes relacionadas ubicadas en zonas francas se realizaran en observación de las normas de precios de transferencia.

La reglamentación esta vez, se hizo por medio del Decreto Reglamentario 3030 del 27 de diciembre del 2013, el cual derogó el Decreto 4349 del 2004 y trató temas de vinculación económica; obligados a presentar declaración informativa y enviar documentación comprobatoria y sus correspondientes plazos de envío, así como el contenido de las mismas; rangos de plena competencia; contenido, efectos entre otros aspectos de los acuerdos anticipados de precios; y las sanciones. Por otro lado, el Decreto 1966 del 2014 en su artículo 1, listó los países considerados para Colombia como paraísos fiscales.

Finalmente, la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016, hizo algunas reformas al régimen con respecto a los precios comparables, la documentación comprobatoria, los criterios para la consideración de países como jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición, antes paraísos fiscales y las sanciones. Dentro de estas modificaciones resalta la introducción de dos nuevas obligaciones formales, que es un informe país por país que consiste en presentar información relativa a la asignación global de ingresos e impuestos pagados por los grupos multinacionales y un informe maestro con información global relevante del grupo. Las reformas realizadas fueron reglamentadas por el Decreto 2120 del 15 de diciembre de 2017.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE y su relación con los Precios de Transferencia

La OCDE es una organización que agrupa a 37 países, cuyo objetivo es coordinar sus políticas económicas y sociales, fue fundada en 1960 y su sede central se encuentra en París, Francia. Los representantes de los países miembros, entre los cuales está Colombia, se reúnen para intercambiar información y armonizar políticas con el objetivo de maximizar su crecimiento económico y colaborar a su desarrollo y al de los países no miembros.

Esta organización es importante a la hora de hablar sobre los precios de transferencia, debido a que se ha convertido en vanguardista en el tema, logrando emitir un plan llamado Proyecto BEPS que tiene como finalidad contrarrestar la elusión fiscal por parte de las empresas multinacionales a través de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Estas guías dan pautas sobre políticas anti elusión y sobre la aplicación de los precios de transferencia, en vista del Principio de Plena Competencia.

La OCDE, por medio de sus guías de Precios de Transferencia sugiere a los contribuyentes determinar el beneficio imponible de las operaciones realizadas con partes relacionadas, de acuerdo al Principio de Libre Competencia, lo que indica que las operaciones que obtengan algunos beneficios deben ser ajustadas para que queden acorde a este principio, dichos ajustes pueden ser realizados fiscalmente o contablemente dependiendo de la normatividad de cada país.

Los Precios de Transferencia para la Administración Tributaria

Cuando las empresas realizan una operación económica, ésta se realiza basada en la necesidad de negocio que tienen cada una de las compañías que intervienen en la negociación y los precios pactados entre estas negociaciones se dan de acuerdo al mercado actual en el que se encuentran y cada compañía busca los precios más justos y apropiados a su necesidad económica, este tipo de negociaciones transparentes suelen ser vulnerables cuando se dan entre empresas económicamente vinculadas y ubicadas en territorios distintos, puesto que las relaciones pueden influir de manera ventajosa para la empresa que más lo requiera y se puede dar la manipulación de precios o márgenes de utilidad para generar cargas impositivas a los países con menor tributación.

El contexto globalizado actual, es propicio para que empresas multinacionales pertenecientes al mismo grupo económico, utilicen esta condición para efectuar operaciones no reales de compra y venta de bienes y/o servicios, con el único propósito de generar costos para una empresa ubicada en Colombia e ingresos para otra que se encuentra en un país de baja imposición y de esta manera disminuir las utilidades de la empresa colombiana, lo que es igual a erosionar la base gravable del impuesto de renta y trasladar el beneficio económico al país de baja imposición, donde tributaría menos.

Para el Estado Colombiano es importante que todas las personas tanto jurídicas como naturales, contribuyan, pues este es uno de los más importantes medios de obtención de sus ingresos, con los cuales Él cumplirá con su objeto social. Es por eso que la Constitución Política Colombiana en el numeral 9 de su artículo 95, establece el deber de contribuir dentro de los conceptos de justicia y equidad. En atención a ese deber constitucional todas las empresas deben pagar sus impuestos en forma justa y equitativa y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en adelante DIAN, debe velar por ese cumplimiento.

La aplicación de las normas relativas al Régimen de Precios de Transferencia le permite a la DIAN fiscalizar el tipo de operaciones o transacciones antes descritas y verificar su realidad económica y de esta manera disminuir las posibilidades de mal proceder de empresas multinacionales que se aprovechan de los vacíos normativos a nivel internacional para eludir fiscalmente a la hora de presentar sus declaraciones tributarias y pagar sus impuestos.

Dado lo anterior, los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, sean personas naturales o jurídicas, al momento de celebrar contratos o realizar operaciones con empresas del extranjero sean vinculados o ubicados en paraísos fiscales y empresas colombianas ubicadas en zonas francas, deben presentar sus ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos bajo el principio de plena competencia internacionalmente aceptado por muchos países y la administración tributaria podrá comparar estas transacciones realizadas entre vinculadas con transacciones similares realizadas con empresas independientes, con el fin de verificar que

realmente se utilizaron precios y márgenes de utilidad que se hubiesen usado si la operación hubiese sido realizada con un independiente.

De esta manera, las normas de precios de transferencia son utilizadas por la DIAN como una herramienta de control fiscal en las operaciones y transacciones económicas de los contribuyentes del impuesto de renta y complementarios con vinculados económicos que se encuentren ubicados en el exterior o en zonas francas del país y también para aquellos contribuyentes que realicen operaciones con personas ubicadas en jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición y regímenes tributarios preferenciales.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

El presente artículo tuvo como objetivo principal analizar los precios de transferencia como herramienta de control fiscal para vinculados económicos en el exterior. Para cumplir con ello, se hizo un estudio de la evolución reglamentaria de los precios de transferencia y las normas vigentes relativas al tema, así como de las obligaciones del régimen. De esta forma se le dio respuestas a la pregunta planteada inicialmente sobre el cómo usar los precios de transferencia como herramientas de control fiscal para los vinculados económicos en el exterior.

Luego de hacer el análisis de los conceptos y normas relacionadas con los precios de transferencia, se pudo evidenciar que éstos a través del principio de plena competencia, los métodos autorizados para la determinación de los precios y márgenes de utilidad y los criterios de comparabilidad de operaciones entre vinculados y terceros independientes, permiten resguardar las bases gravables del impuesto de renta y complementarios y evitar la manipulación de los precios como método de traslado de utilidades o beneficios económicos a jurisdicciones con bajas imposiciones tributarias.

Otro de los hallazgos evidenciados en la presente investigación es la trazabilidad que la reglamentación de los precios de transferencia permite hacer a las operaciones económicas realizadas entre empresas colombianas con vinculados en el exterior, por medio de las declaraciones informativas, la documentación comprobatoria y la autorización de la Ley para que la DIAN ejerza su función fiscalizadora y la imposición de sanciones ante incumplimientos por parte de los contribuyentes.

En concordancia con lo anteriormente expuestos, es claro que los precios de transferencia son utilizados por el Estado, por medio de su administración tributaria, es decir la DIAN, como herramienta de control fiscal para los vinculados económicos en el exterior, específicamente para las operaciones y transacciones económicas derivada de compra y venta de bienes y servicios que sean susceptibles de trasladar utilidades a otras jurisdicciones y erosionar las bases gravables del impuesto sobre la renta y complementarios, el cual es uno de los impuestos más importantes en la obtención de ingresos para el país.

CONCLUSIONES

En la actualidad el comercio internacional se da en gran medida por las empresas vinculadas, muchas de estas empresas planifican sus operaciones para generar utilidades o ganancias en jurisdicciones que tengan menor imposición tributaria, la manipulación en los precios de transferencia tiene como principal objetivo la elusión fiscal lo que genera grandes impactos en los países en los cuales los recursos del estado son de mucha importancia para el desarrollo del país puesto que de manera general los países con mayores cargas tributarias son los países en desarrollo que requieren de esos recursos para el desarrollo del país. Del presente trabajo se puede concluir que los precios de transferencia son un buen mecanismo de control fiscal que le permite a las administraciones tributarias dar mayor control a la transferencia de los bienes físicos y propiedades intangibles, a la prestación de servicios o cualquier tipo de operaciones entre empresas con vinculados en el exterior o con empresas ubicadas en paraísos fiscales; y así mismo evitar la doble tributación por transacciones realizadas entre empresas de diferentes países.

La presentación del impuesto que genera el mayor recaudo por parte del estado que es el de Renta ejerce una relación directa con los precios de transferencia dado que es precisamente para para la presentación de este impuesto que las empresas buscan manipular los precios, para trasladar las cargas impositivas al país que tenga la menor tributación; es por esto para que la determinación del impuesto de renta es de suma importancia el reporte de los precios de transferencia como lo dice la legislación tributaria en el artículo 260-9 del Estatuto Tributario.

En la mayoría de los países incluidos Colombia se ha adoptado el principio de plena competencia para garantizar no quedar expuestos a riesgos fiscales y de esta forma los contribuyentes obligados a presentar la declaración informativa de precios de transferencia por cumplir con los requisitos puedan realizar las transacciones acorde a las normas establecidas y evitar futuras inexactitudes en sus declaraciones de renta y complementarios que es donde surge efecto las imprecisiones de las transacciones que se realicen con sus vinculados del exterior o vinculados en zona franca.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Barbosa, M. J. (2006). El régimen de precios de transferencia en Colombia un análisis de su desarrollo, del principio de plena competencia y de la vinculación económica. *Universitas*, 55(111), 33-63.
- Chavarro C. J., Becerra M. K. (2016). *Cartilla precios de transferencia*. Colombia: Grupo editorial Nueva Legislación S.A.S., (pág. 9).

Congreso de la Republica de Colombia, Constitución Política, julio 06 de 1991. Artículo 95, numeral 9.

Congreso de la Republica de Colombia, Ley 222 de 1995, Artículo 26, artículo 27, artículo 28. Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones.

Congreso de la Republica de Colombia, Ley 788 de 2002, Artículo 28. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial y se dictan otras disposiciones.

Congreso de la Republica de Colombia, Ley 863 de 2003. Por la cual se establecen normas tributarias, aduanera, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.

Congreso de la Republica de Colombia, Ley 1207 de 2012, Artículo 111. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.

Congreso de la Republica de Colombia, Ley 1819 de 2016. Por la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.

Corte Constitucional, Sentencia C-690/03 12 de agosto de 2003. Magistrado Ponente: Rodrigo Escobar Gil. Referencia: Expediente D-4454.

Cusgüen O. E. (2014). Manual de derecho tributario. Colombia: Leyer Editores, (pág. 209, pág. 210, pág. 218, pág. 219).

Herrera Tapias, B., Hinestroza Cuesta, L. (2013). Los procesos de desarrollo en Colombia Una reflexión desde las políticas del banco mundial y el papel de las instituciones. Revista *Advocatus*, Vol. 10, No. 21, p. 51-70, disponible:
<https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/advocatus/article/view/3543/2941>

El Presidente de la Republica de Colombia, Estatuto Tributario, 2018. Artículo 260-1, artículo 260-2, artículo 260-3, artículo 260-4, artículo 260-5, artículo 260-6, artículo 260-7, artículo 260-8, artículo 260-9, artículo 260-10, artículo 260-11, artículo 450, artículo 452.

El Presidente de la Republica de Colombia, Decreto 410 del 27 de marzo de 1971, Artículo 260, artículo 261. Por el cual se expide el Código de Comercio.

El Presidente de la Republica de Colombia, Decreto 1966 del 7 de octubre de 2014, Artículo 1. Por el cual se reglamenta pericialmente el Estatuto Tributario.

El Presidente de la Republica de Colombia, Decreto 2120 del 15 de diciembre de 2017. Por el cual se modifican los artículos 1.2.2.1.2. y 1.2.2.1.3. Del Capítulo 1 del Título 2 de la Parte 2 del Libro 1; se sustituyen los Capítulos 2, 3 Y 4 del Título 2 de la Parte 2 del Libro 1 y el Capítulo 1 del Título 3 de la Parte 6 del Libro 1 y se modifica el epígrafe del Capítulo 1 del Título 2 de la Parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.

El Presidente de la Republica de Colombia, Decreto 3030 del 27 de diciembre de 2013. Por el cual se reglamentan los artículos 260-1, 260-2, 260-3, 260-4, 260-5, los párrafos 2 y 3 del artículo 260-7, los artículos 260-9, 260-10, 260-11 Y319-2 del Estatuto Tributario.

El Presidente de la Republica de Colombia, Decreto 4349 del 22 de diciembre de 2004. Por el cual se reglamenta el párrafo 2° del artículo 260-2, los artículos 260-3, 260-4, el párrafo 2° del artículo 260-6, y los artículos 260-8 y 260-9 del Estatuto Tributario.

Real Academia Española (2014). Diccionario de la Legua Española (23ª edición) Consultado en <http://dle.rae.es/srv/search?m=30&w=v%C3%ADnculo>

Osorio Gutiérrez, M. (2015). Establecimiento de comercio en relación con los hosting web. Revista *Advocatus*, Vol. 12, No. 24, p. 67-77, disponible: <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/advocatus/article/view/984/769>