

IMPACTO DEL PLAN BEPS DE LA OCDE EN EL RÉGIMEN DE PRECIOS DE
TRANSFERENCIA COLOMBIANO A TRAVÉS DE LA LEY 1819 DE 2016



LUZ ANDREA PINILLA TORRES
RICARDO BELTRAN GAITÁN
ROSARIO DEL PILAR ROMÁN BARRERA

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS
DEPARTAMENTO DE DERECHO ECONOMICO
BOGOTÁ, D.C.
2017

IMPACTO DEL PLAN BEPS DE LA OCDE EN EL RÉGIMEN DE PRECIOS DE
TRANSFERENCIA COLOMBIANO A TRAVÉS DE LA LEY 1819 DE 2016



LUZ ANDREA PINILLA TORRES
RICARDO BELTRAN GAITÁN
ROSARIO DEL PILAR ROMÁN BARRERA

Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Derecho Tributario

Asesora
MARIA ISABEL ESPINEL CORAL

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS
DEPARTAMENTO DE DERECHO ECONOMICO
BOGOTÁ, D.C.
2017

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	4
1. Antecedentes	5
2. ¿Por qué los objetivos de una administración tributaria pueden ser tan diferentes de los de la OCDE?	9
3. ¿Qué tanto beneficio le ha traído este Sistema a Colombia?	10
4. El objetivo de Colombia, ser miembro de la OCDE	11
5. Modelo ONU una perspectiva a evaluar	14
5.1. Comparables y su fiabilidad	15
6. BEPS	16
6.1. BEPS y los cambios introducidos a la normatividad colombiana	17
Bibliografía.....	20

INTRODUCCIÓN

Desde hace algunos años, precios de transferencia ha sido uno de los temas más polémicos tanto para los contribuyentes como para las administraciones tributarias. Como parte de los esfuerzos para atacar y minimizar estos inconvenientes la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico¹ (Ministerio de Relaciones Exteriores de Chile, 2017) (en adelante, “OCDE”) dio inicio en el año 2013 a la iniciativa en contra de la erosión de la base fiscal y el traslado de utilidades entre jurisdicciones denominada “*Base Erosion and Profit Shifting*” (en adelante, “BEPS”)² (Organisation for Economic Organisation for Economic, 2017). Adicionalmente las Naciones Unidas (en adelante, “ONU”)³ (Centro de Información de las Naciones Unidas , 2017) en 2013 publicaron un manual de precios de transferencia, tratando los inconvenientes que se han presentado especialmente en las economías en desarrollo. En este sentido, el presente documento navegará la experiencia colombiana desde que incluyó dentro de su legislación la normatividad de precios de transferencia, cuáles son sus objetivos y cuál es su fin, viendo que resultados y que inconvenientes ha traído, finalmente evaluando el impacto de las últimas dos (2) reformas tributarias a través de Ley 1607 de 2012 (República de Colombia, 2012) y la Ley 1819 de 2016 (República de Colombia, 2016). No hay respuestas absolutas, menos en un tema que tiene menos

¹ La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) es una Organización intergubernamental que reúne a 34 países comprometidos con las economías de mercado y con sistemas políticos democráticos, que en su conjunto representan el 80% del PIB mundial.

² Iniciativa de la OCDE publicada en el Boletín de Impuestos de abril de 2013, el cual trataba los asuntos relacionados con la erosión de la base fiscal y el traslado de utilidades y el flujo de trabajo de esta organización y su progreso en este reporte para el G20.

³ Las Naciones Unidas son una organización de Estados soberanos. Los Estados se afilian voluntariamente a las Naciones Unidas para colaborar en pro de la paz mundial, promover la amistad entre todas las naciones y apoyar el progreso económico y social. La Organización nació oficialmente el 24 de octubre de 1945.

de veinte (20) años de existencia en la legislación colombiana, lo que si podremos observar es cómo ha evolucionado y qué podemos esperar en los próximos años.

1. Antecedentes

Para empezar, es importante entender que antes que la iniciativa BEPS empezara a avanzar en la OCDE, existían unas guías de precios de transferencia que en gran medida eran transparentes y similares alrededor del mundo. A pesar que las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE⁴ (Organisation for Economic Co-operation and Development, 2017)(en adelante, “Guías de PT”) han sido adaptadas dentro de la legislación local de cada país que ha decidido adoptarlas, no todas tienen los mismos objetivos, ni tampoco han sido aplicadas de una manera consistente, ni mucho menos en la manera en que la OCDE esperaba que se hiciera. Pero, ¿cuál es el objetivo

⁴ Las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias ofrecen pautas para la aplicación del “principio de plena competencia” que constituye el consenso internacional sobre los precios de transferencia, es decir, sobre la valoración, a efectos fiscales, de las operaciones internacionales entre empresas asociadas. En una economía globalizada en la que las empresas multinacionales desempeñan un papel preponderante, los precios de transferencia ocupan un lugar destacado en la agenda tanto de las administraciones tributarias como de los contribuyentes. Los gobiernos necesitan asegurarse de que las rentas imponibles de las multinacionales no se desvían artificialmente fuera de sus jurisdicciones y de que la base imponible que declaran las multinacionales en sus respectivos países refleja la actividad económica efectuada en cada uno de ellos. Para los contribuyentes, es esencial limitar el riesgo de la doble imposición económica que puede tener su origen en una controversia entre dos países respecto de la determinación de la contraprestación de plena competencia correspondiente a sus operaciones internacionales con empresas asociadas. Las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia recibieron la aprobación del Consejo en su versión original en 1995. En 2009 se llevó a cabo una pequeña actualización tendente básicamente a reflejar la adopción de un nuevo apartado 5 en el artículo 25 en la actualización del Modelo de Convenio Tributario de 2008 que trata sobre el arbitraje, así como los cambios efectuados en los comentarios a dicho artículo 25 referidos a los procedimientos amistosos para la resolución de controversias fiscales de ámbito internacional. En la edición de 2010 se ha procedido a una importante revisión de los Capítulos I a III, en los que se ofrecen nuevas pautas para la selección del método de determinación de precios de transferencia más apropiado en función de la casuística, sobre la aplicación práctica de los métodos basados en el resultado de las operaciones (el método del margen neto operacional y el método de distribución del resultado) y el funcionamiento de los análisis de comparabilidad. Se ha añadido, además, un nuevo Capítulo IX que trata aquellos aspectos de las reestructuraciones empresariales que están relacionados con cuestiones de precios de transferencia. A lo largo de todas las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia se han efectuado cambios tendentes a dotarlas de coherencia.

de estas guías? ¿qué es lo que buscan? Estas dos preguntas, al igual que casi todos los interrogantes de precios de transferencia tienen una sola respuesta “el Principio de Plena Competencia” (en adelante, “PPC”)⁵ (OECD Organisation for Economic Co-operation and Development, 2017).

El Principio de Plena Competencia, que para ponerlo en términos prácticos consiste en las condiciones en que las transacciones u operaciones entre terceros independientes se llevan a cabo, es la base de las Guías de PT y busca asegurar que las transacciones u operaciones llevadas a cabo entre partes relacionadas no están siendo manipuladas de tal manera que se hayan desconectado de las leyes del mercado libre. Aunque las Guías de PT parte de este principio básico, su aplicación difiere de país a país, las perspectivas e interpretaciones realizadas por las autoridades tributarias han resultado en una gran variedad de posiciones y no han simplificado la complejidad de llevar a cabo negocios en diferentes jurisdicciones para las Compañías Multinacionales (en adelante, “MNE”). Pero, ¿por qué ha sido tan complicado para las autoridades tributarias tener un criterio consistente o tal vez más avanzado cuando se evalúan las operaciones inter-compañía y su cumplimiento con el PPC? Después de esta breve introducción, entraremos a analizar la experiencia colombiana, cómo han funcionado las Guías de PT y qué efectos podemos esperar de la publicación del Manual de Precios de Transferencia de la ONU y la iniciativa BEPS.

⁵ En fiscalidad internacional, el principio de plena competencia (PPC) es la base de los regímenes de precios de transferencia y tiene su origen en el artículo 9 del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición entre países. La sección relevante de dicho artículo enuncia: “(...)cuando se establezcan o impongan condiciones entre dos partes relacionadas, en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán cuantificadas y registradas (...)”

En la década del 90, Colombia como otros tantos países alrededor del mundo no contaban con un régimen de precios de transferencia, su legislación no consideraba necesario evaluar las operaciones que se llevaban a cabo por compañías extranjeras con sus subsidiarias o partes relacionadas localizadas en Colombia, teniendo en cuenta que para esos años, la existencia de MNE's en Colombia no era tan común. Sin embargo, dada la globalización y la decisión del gobierno colombiano de “abrir”⁶ (Banco de la República, 2017) sus fronteras a la inversión extranjera, al levantar las prohibiciones y barreras para la importación de productos y disminuyendo la protección a la industria nacional; sin embargo, esto generó un nuevo inconveniente para la economía colombiana: si hay más inversión y mayor consumo y en general la economía incrementó su dinámica, ¿por qué no ha incrementó el recaudo de impuestos? Colombia acababa de entrar en el universo que otros países se encontraban desde muchos años antes, y de esta manera desde 1994 empezó a investigar por qué se presentaba este fenómeno y qué otras consecuencias podría traer. Entre otros temas, las autoridades tributarias identificaron la necesidad de evaluar las operaciones inter-compañía llevadas a cabo por contribuyentes en Colombia con sus entidades relacionadas localizadas en el exterior, y dado que la OCDE era el único organismo que se había enfrentado a este problema y ya existían las Guías de PT, se dio inicio a la adaptación de estas guías a la legislación colombiana,

Finalmente, en el año 2004, Colombia estableció el Régimen de Precios de Transferencia⁷ (DIAN, 2017) con el objetivo de empezar a recopilar información de sus contribuyentes⁸ (DIAN,

⁶ Durante los últimos días de la Presidencia de Virgilio Barco (1986-1990) y la Presidencia de Cesar Gaviria (1990 – 1994), la eliminación y/o disminución de los impuestos de importación y exportación empezó, convirtiendo a Colombia en un destino interesante para los inversionistas extranjeros.

⁷ La normatividad colombiana estableció dos obligaciones formales: la presentación de la Declaración Informativa de Precios de Transferencia y la presentación de la Documentación Comprobatoria de Precios de Transferencia con el análisis de las operaciones que superaran 10.000 UVT.

2017) y la clase de operaciones inter-compañía que llevaban a cabo con sus entidades relacionadas localizadas en el exterior. Desde el inicio de la aplicación de estas normas en Colombia se generaron inconvenientes, empezando con el entrenamiento y/o conocimiento de las autoridades tributarias acerca de este régimen, su historia y sus objetivos. Las autoridades tributarias colombianas parten de la certeza que el contribuyente colombiano está ocultando algo o está aprovechándose del régimen. Esto, sumado a los inconvenientes usuales que se enfrentan los países en vías de desarrollo como lo son la corrupción, un presupuesto limitado y el cambio constante de las personas a cargo, teniendo en cuenta que están son elegidas por el Gobierno, sin tener en cuenta su experiencia en el tema. Considerando esto, podemos empezar a observar cómo empezó la aplicación del régimen en Colombia.

En sus primeros años, tanto los contribuyentes como las autoridades tributarias no estaban seguros sobre qué era lo que se debía reportar y/o presentar, y las actividades se llevaban a cabo con el único objetivo de presentar la información a tiempo y no incurrir en sanciones. El Gobierno colombiano adaptó la legislación a partir de países vecinos y de las Guías de PT de la OCDE, no existían reglas claras para la aplicación del régimen de precios de transferencia tanto para las autoridades, como para los contribuyentes, lo que hizo que todo el proceso fuera aún más complejo. A partir del año 2008 los primeros litigios de precios de transferencia empezaron enfocados más en la forma que en el fondo, lo que hacía que fuera prácticamente imposible para los contribuyentes el llevar a cabo una discusión técnica con las autoridades tributarias, sumado a

⁸ El Régimen de Precios de Transferencia colombiano únicamente solicita información de los contribuyentes que a diciembre 31 del año objeto de análisis registren un valor superior o igual a 61.000 UVT* de patrimonio bruto y/o 32.000 UVT de ingresos brutos.

*La UVT es una medida que le brinda dinamismo a los valores utilizados en el ámbito tributario. Antes las normas especificaban el valor de las sanciones, multas o tributos a pagar en pesos; lo cual era bastante obsoleto debido la inflación y a otros factores que hacían necesaria la modificación constante de la legislación. La Unidad de Valor Tributario hace que la regulación mantenga valores apropiados sin ser necesario el cambio constante de las normas.

las multas del 1% de la totalidad de las operaciones llevadas a cabo tanto por correcciones voluntarias o por errores menores en la Declaración o en el Estudio. A final, las autoridades tributarias entendieron que este régimen representaba una importante herramienta de Recaudo, teniendo en cuenta las cuantiosas sanciones que se generaban. Adicionalmente, los Jueces del Estado dentro de los litigios que se presentaban, usualmente fallaban en contra del contribuyente toda vez que no entendían con claridad la finalidad del régimen y el discurso nacionalista del saqueo y/o la evasión de impuestos por parte de las MNE parecía argumento suficiente para ratificar las sanciones impuestas por la administración tributaria.

2. ¿Por qué los objetivos de una administración tributaria pueden ser tan diferentes de los de la OCDE?

Teniendo en cuenta lo anterior, podemos observar como un sistema que se implementó con un ideal, enfrentó diversas dificultades en su aplicación, sobre todo para un país que no hace parte de la OCDE; no solo por las diferencias económicas, sino también por las diferencias sociales, lo que nos lleva a una discusión completamente diferente, la cual consiste en tratar de entender ¿por qué los objetivos de una administración tributaria pueden ser tan diferentes de los de la OCDE? entendiendo que estos consisten en establecer un sistema que pueda ser aplicado a nivel mundial, con resultados e interpretaciones similares, con algunos cambios de acuerdo con la legislación local de cada país que decida aplicarlo. En este sentido, la respuesta es muy sencilla, las autoridades tributarias de los países en vías de desarrollo no cuentan con el personal suficiente, tienen una alta tasa de evasión fiscal que se manifiesta en constantes déficits fiscales y su objetivo principal es incrementar el recaudo. Considerando esto, apenas podemos empezar a entender cuál es una de las dificultades más importantes que las Guías de PT han enfrentado alrededor del mundo; la mayor parte de los países a los que las MNE's han expandido sus

compañías no hacen parte de la OCDE, son muy diferentes socioeconómicamente y su objetivo principal es recolectar Impuestos para poder crecer, que en muchas ocasiones provienen de los contribuyentes que vienen pagándolos.

Sin embargo, no todo ha sido negativo, muchos aspectos positivos han surgido a partir del Régimen de Precios de Transferencia colombiano. Estas guías han dado base, herramientas y hasta cierto punto certeza tanto a los contribuyentes como a las autoridades tributarias sobre como evaluar, estudiar y entender las operaciones inter-compañía, sus objetivos y como afectan o benefician a una MNE en el desarrollo de su negocio en Colombia. Globalmente, estas Guías han llevado a las MNE's a crear un área de precios de transferencia dentro de sus estructuras, encargada de regular las operaciones inter-compañía y evaluar su impacto en las diferentes jurisdicciones en las que se llevan a cabo y su cumplimiento con el PPC. En este sentido, las Guías de PT han nivelado el campo de juego para las autoridades tributarias y les dio un entendimiento sobre cómo deben ver estas operaciones y cómo deben evaluarlas dentro de los procesos de revisión y/o litigios. También crearon las herramientas necesarias para demostrar de una manera adecuada que algunas de las operaciones llevadas a cabo por una MNE con una de sus subsidiarias o sucursales, no estaban siendo llevadas a cabo pensando en el beneficio de la subsidiaria, sino que su objetivo era el pagar pocos o ningún impuesto; resultando finalmente en la posibilidad de las autoridades tributarias de discutir estos asuntos con las MNE's.

3. ¿Qué tanto beneficio le ha traído este Sistema a Colombia?

¿Qué tanto beneficio le ha traído este Sistema a Colombia? La respuesta en este aspecto es muy positiva. El sistema ha ayudado a las autoridades tributarias a entender que es lo que realmente

está llevando a cabo la MNE, cuál es su propósito de negocios global y local, los objetivos de las operaciones inter-compañía el beneficio que el contribuyente colombiano obtiene al ser parte de la MNE y de llevar a cabo este tipo de operaciones. Todo esto resulto en un mayor entendimiento de las operaciones inter-compañía, recopilando una gran cantidad de información, y la posibilidad de revisar la posición de las autoridades tributarias en algunos asuntos que debían ser revisados y modificados teniendo en cuenta la globalización de la economía y su efecto en el país. De igual manera, esto presentó nuevos retos para los contribuyentes, teniendo en cuenta que las autoridades tributarias tienen un mayor conocimiento técnico y cuentan con las herramientas suficientes para tener discusiones de fondo. Ahora bien, esto ha resultado también en bastantes inconvenientes y consecuencias negativas para los contribuyentes, toda vez que el resultado de los ajustes de precios de transferencia afecta las declaraciones de renta de las compañías y puede suscitar revisiones en otros impuestos (tributos, IVA, retenciones en la fuente, etc.).

4. El objetivo de Colombia, ser miembro de la OCDE

Tener un poco de contexto en relación con el régimen de precios de transferencia en Colombia y como funciona, nos permite tocar un tema más profundo y que actualmente afecta a Colombia, siendo este el objetivo de hacer parte de la OCDE. Por algo más de seis años, Colombia ha estado aplicando las instrucciones y recomendaciones específicas de la OCDE, relacionadas con los cambios estructurales que debe implementar en su régimen tributario local y políticas económicas para alcanzar el nivel económico ideal para mejorar su situación socioeconómica, llegando finalmente a ser un miembro de la OCDE. Estos cambios incluyen reformas tributarias, una en el año 2012 y la más reciente que se llevó a cabo en el año 2016, y los expertos consideran que antes del año 2020 habrá al menos una más. Si bien la OCDE no especifica que se deben llevar a cabo estas reformas, si sugiere que se cumpla con unos objetivos en un tiempo determinado,

razón por la cual el Gobierno ha adelantado las reformas en mención. Entre los cambios que se han introducido en la ley colombiana a partir del año 2013 y tienen una incidencia directa en el régimen de precios de transferencia podemos destacar la inclusión del concepto de establecimiento permanente (en adelante, “EP”), las normas de capitalización delgada, modificaciones directas al régimen de precios de transferencia y la publicación de la lista de jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición.

Antes del año 2013, la Ley colombiana no contaba oficialmente con el concepto de EP, ni tampoco hacía referencia a las normas de capitalización delgada, sin embargo su normatividad sí hacía referencia a las jurisdicciones de no cooperantes, de baja o nula imposición pero el Gobierno nunca había emitido una lista oficial de los países que consideraba que tenían este calificativo. Tal vez no sea necesario reforzar la idea que el EP es uno de los temas más controversiales en los regímenes tributarios mundiales, sin embargo su inclusión en la normatividad colombiana abre un mundo de posibilidades y discusiones entre los contribuyentes y las autoridades tributarias. Adicionalmente, se fortalece el concepto que se necesita un régimen de precios de transferencia fuerte junto con su interpretación para determinar la existencia de un EP, que se le debe atribuir y que leyes le aplican. Las modificaciones al régimen de precios de transferencia⁹ (República de Colombia, 2017) (República de Colombia, 2013) incluyó conceptos claves, los cuales aunque existían tácitamente y en la práctica, no se encontraban mencionados específicamente dentro de la ley:

- Servicios intragrupo;
- Operaciones de financiamiento;

⁹Ley 1607 de 2012 / Decreto Reglamentario 3030 de 2013 / Artículos 260-1 a 260-11 del Estatuto Tributario Colombiano.

- Acuerdos de costos compartidos; y
- Determinación del valor de una acción.

Los anteriores conceptos han sido incluidos dentro de la legislación colombiana en la materia para ayudar al contribuyente a conocer el tipo de soportes que debe reunir e incluir dentro de su Estudio de Precios de Transferencia. El enfoque principal de estos cambios era otorgar tanto a los contribuyentes como a las autoridades tributarias más herramienta para evaluar estas transacciones, ayudando a las autoridades a incrementar el recaudo de Impuestos y tener un sistema fiscal más eficiente; siendo este uno de los puntos más relevantes para Colombia en su objetivo de ser miembro de la OCDE. La OCDE también recomendó al Gobierno emitir la lista de jurisdicciones no cooperantes, baja o nula imposición, para de esta manera aplicar las normas con las que contaba para gravar las operaciones llevadas a cabo entre contribuyentes colombianos y entidades localizadas en estas jurisdicciones. Las autoridades tributarias ahora cuentan con la posibilidad de solicitar una mayor cantidad de información en relación con las operaciones llevadas a cabo entre contribuyentes colombianos y contribuyentes localizados en estas jurisdicciones, teniendo también la posibilidad de evaluar su cumplimiento con el PPC. Resultando en un mayor número de herramientas para auditar y/o revisar las operaciones de colombianos con entidades localizadas en el exterior, basándose únicamente en el país en el que uno de los participantes se encuentra ubicado. Las recomendaciones de la OCDE le han permitido las autoridades tributarias colombianas crecer e implementar diferentes interpretaciones en asuntos en los que sus países miembros están más avanzados; sin embargo, a la fecha no está completamente claro si al implementar los cambios sugeridos por la OCDE, Colombia mejorará su condición socioeconómica. Es importante mencionar que, la OCDE ayuda a sus miembros y a

los países que buscan serlo a alcanzar la estabilidad económica en diferentes áreas, pero al final la responsabilidad de cumplir con estas exigencias y mantenerlas recae sobre los Gobiernos.

5. Modelo ONU una perspectiva a evaluar

En la medida en que Colombia ha decidido mantener el modelo OCDE de precios de transferencia, debemos preguntarnos ¿es este el mejor modelo para países que no tienen condiciones económicas similares a los países que lo establecieron? ¿por qué no explorar el Manual de Precios de Transferencia de la ONU?¹⁰, puede ser posible que las Guías de la OCDE no se adapten a la realidad de economías en desarrollo y la ONU ofrezca un enfoque nuevo, fresco y más preciso con la realidad de estas economías. India, que ha tenido tal vez los litigios más cuantiosos y famosos de precios de transferencia, ha argumentado que *“las Guías de PT de la OCDE únicamente reflejan los acuerdos entre Gobiernos de aquellos países que son miembros de la OCDE (países desarrollados) y que, en este sentido, cuidan los intereses únicamente de los países desarrollados”*. Teniendo esto en cuenta, algunos inconvenientes han surgido de la aplicación de las Guías de PT de la OCDE en países en vías de desarrollo, llevando a la ONU a crear su propio manual, el cual considera que está más cerca a países en vías de desarrollo y que los ayudará de una mejor manera a evaluar el cumplimiento con el PPC de las operaciones inter-compañía llevadas a cabo por los contribuyentes.

Sin embargo, el Manual de Precios de Transferencia de la ONU no incluye conceptos nuevos o reveladores, lo que incluye es un detalle paso a paso para entender el PPC, entre otros trata principalmente los siguientes aspectos:

¹⁰ La OCDE ha sido criticada, mencionando que sus guías benefician a los países más desarrollados y ponen en desventaja a los países no miembros de la OCDE.

- El hecho que no todos los países alrededor del mundo tienen un régimen de precios de transferencia establecido;
- Introduce guías para establecer un equipo de precios de transferencia tanto para contribuyentes como para Gobiernos;
- Resalta los aspectos más importantes a tener en cuenta;
- Situaciones a evitar; entre otros.

5.1.Comparables y su fiabilidad

Es importante resaltar que este Manual puede afectar la manera en que los países en desarrollo llevan a cabo los análisis de precios de transferencia, teniendo en cuenta que realiza recomendaciones sobre la manera en que se deben llevar a cabo las búsquedas de comparables; cuestionando el uso de comparables internacionales y las diferencias profundas que se presentan en los mercados en los que se encuentran, el volumen de sus ventas, el tamaño de la compañía, entre otros. Estos son puntos válidos que la OCDE no ha tratado a profundidad, y que si son adoptados por otros países los resultados obtenidos a partir de los análisis de precios de transferencia realizados podrían cambiar. Pero detengámonos un momento y consideremos el impacto de cambiar la manera en que se realizan las búsquedas de comparables y entender el impacto real de utilizar comparables locales. En principio, los resultados obtenidos serían sustancialmente diferentes, a pesar que las comparables y la parte analizada pertenecen al mismo Mercado es difícil conocer la situación real de las comparables, teniendo en cuenta que no son compañías públicas. ¿Es esta una mejor solución? ¿por qué la OCDE no recomendó esta opción? Este no es un tema Nuevo, a pesar que estamos en 2017 el problema de la información y las comparables tiene más de 30 años. Los países en desarrollo tienen pocas compañías públicas, que negocien sus acciones en el Mercado abierto y publiquen reportes para sus inversionistas; esto

resulta en comparables que no son entidades públicas y la información conseguida no es confiable, toda vez que no son compañías obligadas a publicar su reporte anual. Acá vemos entonces de nuevo una idea que tiene bastantes dificultades prácticas para ser aplicada, teniendo entonces que mantenernos en el modelo actual, el cual nos permite conseguir información más confiable y sujeto de verificación. A pesar que solo lleva tres años de publicación, el Manual de la ONU ha despertado más dudas que certezas, y con el paso del tiempo no se ve factible que esta situación cambie. La verdad es que no existe un Sistema perfecto, y tal vez las Guías de la OCDE deben ser mejoradas y actualizadas, situación que se observa a partir de la iniciativa BEPS. (Organisation for Economic Co-operation and Development, 2017)

6. BEPS

El objetivo principal de la iniciativa BEPS es limitar la erosión de la base fiscal y evitar el traslado de utilidades artificialmente a jurisdicciones de baja o nula imposición. ¿Pero cuando se convirtió esto en un problema? y, ¿por qué si los países en vías de desarrollo han manifestado este problema desde hace más de veinte años, ahora la OCDE ha decidido “enfrentar” este problema? La respuesta nos remonta a un tema que mencionamos previamente, y este es el recaudo. Las autoridades tributarias de los países desarrollados ahora más que nunca están enfrentando los mismos problemas que los países en vías de desarrollo, los ingresos de las grandes MNE's son cada vez más altos pero los impuestos que pagan en sus mercados más grandes y significativos son proporcionalmente bajos. ¿Cómo llegamos a esto? A través de la migración de intangibles, el traslado de las casas matrices y estructuras complicadas, las compañías más grandes del mundo han cambiado sus domicilios a jurisdicciones de baja o nula imposición (ejemplo: Irlanda, Luxemburgo e Islas Centroamericanas, entre otros). Esto no parece razonable, teniendo en cuenta la existencia de las guías de PT y la posibilidad que tienen las

autoridades de evaluar el cumplimiento del PPC de las transacciones inter-compañía. De hecho, las MNE's han empezado a entender que pueden ser más rentables si reestructuran sus operaciones y reubican sus Casas Matrices en jurisdicciones que les ofrecen más beneficios y descuentos tributarios que su país de origen. Las autoridades tributarias pueden ver estas prácticas como abusivas y dañinas, pero simplemente las MNE's han aprovechado las reglas actuales, y como resultado los países desarrollados a través de la OCDE lanzaron la iniciativa BEPS; está muy claro que este es el manual para las autoridades tributarias alrededor del mundo para ayudar a estos y otros países a controlar y limitar estas prácticas dañinas, siendo este el principio y en los próximos cinco o diez años veremos un panorama más claro del impacto de estos cambios.

6.1.BEPS y los cambios introducidos a la normatividad colombiana

¿Pero exactamente qué trae la iniciativa BEPS y qué cambios introdujo la normatividad colombiana para acomodarla? En principio consiste en quince acciones que “atacan” los siguientes temas:

- Acción 1: hacer frente a los desafíos fiscales que plantea la economía digital.
- Acción 2: neutralizar los efectos de los dispositivos híbridos.
- Acción 3: reforzar las normas sobre transparencia fiscal internacional.
- Acción 4: limitar la erosión de la base imponible vía deducción de intereses y otros pagos financieros.
- Acción 5: incrementar la eficiencia de las medidas para contrarrestar las prácticas fiscales perjudiciales, teniendo cuenta la transparencia y la sustantividad.
- Acción 6: impedir el abuso de los convenios para evitar la doble imposición (CDI).

- Acción 7: impedir la evitación deliberada de la condición de establecimiento permanente.
- Acciones 8 a 10: garantizar que los resultados en materia de precios de transferencia tengan correspondencia con la creación de valor.
- Acción 11: establecer métodos para la recopilación y análisis de datos sobre erosión de la base imponible, traslado de beneficios y medidas para abordar esta cuestión.
- Acción 12: requerir a los contribuyentes que comuniquen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.
- Acción 13: nuevo análisis de la documentación sobre precios de transferencia.
- Acción 14: hacer más efectivos los mecanismos para la resolución de controversias (procedimientos amistosos).
- Acción 15: desarrollar un instrumento multilateral para la aplicación de las medidas desarrolladas.

Es importante que nos enfoquemos en la acción 13, y su impacto en la legislación colombiana introducido a través de la Ley 1819 de 2016. En esencia incorpora las obligaciones de presentar el Informe País por País y el Reporte Maestro como una obligación más para los contribuyentes colombianos que se encuentran obligados a cumplir con lo establecido por este régimen. Estos dos reportes buscan conseguir más información ya no solo sobre el contribuyente local, sino información adicional relacionada con:

- La estructura del grupo al que pertenece;
- Intangibles y qué entidades del Grupo los controlan;
- Entidades dedicadas al financiamiento dentro del Grupo;
- Entidades dedicadas a la prestación de servicios intragrupo;

- Cadena de valor; entre otros.

Esta información adicional les permitirá a las autoridades observar en relación con las funciones, activos y riesgos en dónde están quedando las utilidades y que jurisdicciones tienen derecho a una mayor parte de las mismas como resultado de este análisis. En Colombia a la fecha no se han publicado los Decretos Reglamentarios que regularán la aplicación y cumplimiento de estas nuevas obligaciones. En definitiva, los cambios en la legislación les han dado a las autoridades tributarias en Colombia herramientas y experiencia, que le ha permitido enfrentar un mundo tributario y económico dinámico que está en constante evolución. Los resultados obtenidos no se podrán ver sino al cabo de unos años, teniendo en cuenta que estas políticas no generan resultados inmediatos y están siendo implementadas no solo en Colombia, sino en la región y el resto del mundo.

Lo importante es no perder la perspectiva y el objetivo en el mediano plazo, estas iniciativas necesitan tiempo para ser evaluadas e implementadas, las autoridades y los contribuyentes deben trabajar de la mano para minimizar los impactos negativos que puedan tener y si bien los resultados no pueden ser ideales, toda vez que parten de un sistema imperfecto, que está siendo modificado y actualizado, pero a que a la fecha ha demostrado que no es la solución a estos temas.

Bibliografía

Banco de la República. (04 de 07 de 2017). *Banco de la República - Actividad Cultural*.

Obtenido de Banco de la República - Actividad Cultural:

http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/politica/presidentes_colombianos

Centro de Información de las Naciones Unidas . (04 de 07 de 2017). *Centro de Información de las Naciones Unidas* . Obtenido de Centro de Información de las Naciones Unidas :

<http://www.cinu.mx/onu/onu/>

DIAN. (04 de 07 de 2017). *DIAN*. Obtenido de DIAN:

http://www.dian.gov.co/descargas/capacitacion/2015/precios_transferencia/documentos/Cartilla_Dian_17_Septiembre_2015.pdf

Ministerio de Relaciones Exteriores de Chile. (04 de 07 de 2017). *Dirección General de Relaciones Económicas Internacionales*. Obtenido de Dirección General de Relaciones

Económicas Internacionales: <https://www.direcon.gob.cl/ocde/>

OECD Organisation for Economic Co-operation and Development. (04 de 07 de 2017). *OECD Organisation for Economic Co-operation and Development*. Obtenido de OECD

Organisation for Economic Co-operation and Development: <https://www.oecd.org/>

Organisation for Economic Co-operation and Development. (04 de 07 de 2017). *Organisation for Economic Co-operation and Development*. Obtenido de Organisation for Economic Co-operation and Development: <https://www.oecd.org/ctp/borrador-de-consulta-guia-practica-dificultades-asociadas-falta-de-comparables-precios-de-transferencia.pdf>

Organisation for Economic Co-operation and Development. (04 de 07 de 2017). *Organisation for Economic Co-operation and Development*. Obtenido de Organisation for Economic Co-operation and Development: <http://www.oecd.org/tax/directrices-de-la-ocde-aplicables-en-materia-de-precios-de-transferencia-a-empresas-multinacionales-y-administraciones-tributarias-9789264202191-es.htm>

Organisation for Economic Organisation for Economic. (04 de 07 de 2017). *Organisation for Economic Organisation for Economic*. Obtenido de Organisation for Economic Organisation for Economic: https://www.oecd.org/eco/surveys/Overview_Colombia_ESP.pdf

República de Colombia. (26 de 12 de 2012). *República de Colombia*. Obtenido de República de Colombia: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1607_2012.html

República de Colombia. (27 de 12 de 2013). *Presidencia*. Obtenido de Decreto Reglamentario 3030 de 2013: <http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Decretos/2013/Documents/DICIEMBRE/27/DECRETO%203030%20DEL%2027%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202013.pdf>

República de Colombia. (29 de 12 de 2016). *República de Colombia*. Obtenido de República de Colombia: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html

República de Colombia. (04 de 07 de 2017). *Estatuto Tributario*. Obtenido de Estatuto

Tributario: <http://estatuto.co/?e=960>