



Universidad Internacional de La Rioja
Máster en Fiscalidad Internacional

**LA HACIENDA PÚBLICA EN BUSCA DE LA TRANSPARENCIA
DOCUMENTAL SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA A LA LUZ DE LA
ACCIÓN 13 DEL PROYECTO BEPS
ANÁLISIS COMPARATIVO ESPAÑA-COLOMBIA**

Trabajo fin de máster presentado por:	CLARA INES MUNEVAR BECERRA
Titulación:	MASTER EN FISCALIDAD INTERNACIONAL
Área jurídica:	Fiscalidad Países Emergentes - BEPS en las economías emergentes y en países en vías de Desarrollo.
Director:	DR. JOSE CARLOS DE PABLO VARONA

**LA HACIENDA PÚBLICA EN BUSCA DE LA TRANSPARENCIA
DOCUMENTAL SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA A LA LUZ DE LA
ACCIÓN 13 DEL PROYECTO BEPS
ANÁLISIS COMPARATIVO ESPAÑA-COLOMBIA**

Tabla de contenido

ABREVIATURAS Y SIGLAS.....	1
RESUMEN.....	2
SUMMARY	3
1. INTRODUCCIÓN.....	4
2. LAS OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN EN EL MARCO DEL PROYECTO BEPS.....	6
2.2. Análisis de las Orientaciones relativas a Documentación sobre Precios de Transferencia y el Informe país por país	7
2.2.1. Informe país por país (Country-by-Country, CBC)	10
2.2.2. Archivo local (local file)	13
2.2.3. Archivo maestro (Master file).	14
2.3. Análisis de las especificaciones de requisitos de notificación en virtud de la acción 13 en el informe país por país (CBC) y el paquete de implementación de una legislación modelo	14
2.3.1. Frente a la aplicación del informe	15
2.3.2. Sobre la implementación de una legislación modelo	16
2.4. Sinopsis sobre la documentación, exigencia de su presentación y diseños de su aplicación.....	17
3. ANÁLISIS COMPARADO DE ESPAÑA Y COLOMBIA EN RELACIÓN CON LAS OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN A LA LUZ DEL PROYECTO BEPS.....	17
3.1. Introducción.....	17
3.2. España basa su reglamentación en los ordenamientos del proyecto BEPS	18
3.3. Novedades incorporadas por el Reglamento en obligaciones de documentación en España.	18
3.3.1. La información país por país.	18
3.3.2. Exenciones al momento de documentar.	19
3.3.3. Acuerdos previos	20
3.3.4. Documentación de las operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales.....	20

3.2.4. La valoración de activos intangibles.....	20
3.2.5. Régimen Sancionatorio en España.....	20
3.4. Colombia en busca de la adhesión al Club de las buenas prácticas y a un modelo en común y la aplicación del modelo BEPS.....	21
3.4.1. Colombia adecuando su reglamentación acorde a los proyectos de la OCDE	22
3.4.2. Reglamentación de Precios de Transferencia y las obligaciones de documentación en Colombia.....	24
3.4.3. Criterios generales de vinculación al régimen de precios de transferencia.	25
3.4.4. Tipo de información requerida de precios de transferencia y la documentación comprobatoria pertinente para soportar los tipos de vinculación .	26
3.4.5. Documentación Comprobatoria.	28
3.4.6. Régimen sancionatorio en Colombia.	29
4. CONCLUSIONES Y PROPUESTAS	31
BIBLIOGRAFÍA.....	34

Abreviaturas y siglas

BEPS Base Erosion and Profit Shifting (Erosión de la base imponible y Traslado de Beneficios)

CAF Comité de Asuntos Fiscales

CRC Informe país por país (Country by Country)

EMN Empresa Multinacional

OCDE Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

**LA HACIENDA PÚBLICA EN BUSCA DE LA DOCUMENTAL SOBRE
PRECIOS DE TRANSFERENCIA A LA LUZ DE LA ACCIÓN 13 DEL
PROYECTO BEPS
ANÁLISIS COMPARATIVO ESPAÑA-COLOMBIA**

Resumen

Este documento pretende analizar las orientaciones que la OCDE promueve a través de la acción 13 del proyecto BEPS (Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios), que propone reexaminar *la documentación sobre precios de transferencia*, con el fin de unificar y detallar la documentación necesaria, razonable y útil a las *autoridades hacendarias* fomentando la *cultura del cumplimiento* en los contribuyentes. Para realizar este análisis se elabora una exploración comparativa de la reglamentación existente a la fecha sobre documentación en el tema de precios de transferencia en dos países, uno representante y fundador de la OCDE –España- y otro como país emergente de América Latina -Colombia-. Finalmente se esbozarán las incidencias actuales del BEPS en economías emergentes y la participación de Colombia como líder en el proceso regional y sus gestiones para entrar como miembro en la OCDE.

(Palabras clave: BEPS, acción N. 13, documentación, precios de transferencia)

**PUBLIC FINANCE IN SEARCH OF DOCUMENTARY TRANSPARENCY IN
TRANSFER PRICING IN THE LIGHT OF ACTION PROJECT 13 BEPS
COMPARATIVE ANALYSIS SPAIN - COLOMBIA**

Summary

This work aims to analyze the OECD guidelines promoted through BEPS project (Action Plan against erosion of the tax base and the transfer of benefits) particularly Action 13, which proposes to review the documentation on transfer pricing, with the objective from unify the information, detailing the necessary, reasonable and useful documentation to the tax authorities and to the promoting culture of compliance among taxpayers. To perform this is elaborated an analysis the standards comparison to the existing regulations on documentation to date on the issue of transfer pricing in two countries: one representative of the European Union and founder of the OECD: Spain and an emerging country of Latin America: Colombia. Finally, the impact of the BEPS project in the emerging economies of Latin America and the participation of Colombia as a leader in the regional process and their efforts to get a member of the OECD is analyzed.

(Palabras claves: Beps, action N 13, documentation, transfer pricing)

1. Introducción

A nivel mundial, una gran parte del mercado internacional es desarrollado entre empresas vinculadas, que a través de las diferentes compañías desarrollan sus actividades en distintos países del mundo. Dentro de la lógica comercial todos buscan localizar sus utilidades en economías que les ofrezcan los más bajos tributos y acuden a los aplicadores de derecho, quienes gustosos y frente a la flexibilidad normativa ofrecen la multiplicación de capitales con mínimas cargas impositivas.

Eliminar el fenómeno de la elusión fiscal (tax avoidance), la evasión fiscal (tax evasion) y/o combatir el fraude fiscal, no es una tarea nueva para la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). Con el proyecto *Base Erosión and Profit Shifthing* (BEPS, *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*) se busca proporcionar herramientas internacionales unificadas que mitiguen y aminoren los efectos fiscalmente adversos de prácticas elusivas, evasivas y hasta de fraude fiscal.

Con este trabajo académico se pretende abordar la problemática existente en la Hacienda Pública frente a la ardua tarea de control en el tema de precios de transferencia, mostrando las dificultades existentes y la problemática en el ocultamiento de la información así como la poca uniformidad existente en los requerimientos de información documental de vinculación internacional. Se examinará la acción 13 del proyecto BEPS, la cual propone **reexaminar la documentación sobre precios de transferencia**, analizando las orientaciones que la OCDE promueve a través del proyecto BEPS con el fin de unificar y detallar la documentación necesaria, razonable y útil a las autoridades hacendarias fomentando la cultura del cumplimiento en los contribuyentes.

El problema que subyace en el área de los precios de transferencia (transfer pricing) a nivel mundial es que salvo que se limite la *fijación del precio en operaciones con vinculados en las mismas condiciones que hubiesen sido utilizadas por entidades que no mantengan estos vínculos*, los contribuyentes pueden manipular los beneficios empresariales obtenidos, a través del uso de precios benéficos en las transacciones realizadas por ambos entre sí e informadas de manera irreal, con el fin de tributar con cargas impositivas más favorables tendiendo a la nulidad de la tributación.

Para realizar este análisis y abordar un tema tan disperso y amplio en la economía mundial, este trabajo de fin de grado busca a través de la exploración brindar un panorama básico de la reglamentación sobre documentación en el tema de precios de transferencia y sus vinculados, exponiendo las diferentes orientaciones propuestas por la OCDE en la Acción 13 del proyecto BEPS: **reexaminar la**

documentación sobre precios de transferencia, y mostrando la influencia de esos planteamientos en la actualidad económica y la regulación de la misma, en dos países antepuestos, uno representante y fundador de la OCDE en la Unión Europea, y otro como país emergente de América Latina proclive a la aceptación de las políticas OCDE: España y Colombia.

Finalmente este trabajo esboza la posición de Colombia en la posibilidad de pertenecer a la OCDE, como un instrumento de garantía que fomente la inversión extranjera y propenda por la inclusión en los mercados internacionales de forma análoga, manejando los estándares promulgados por la organización frente al mercado global.

2. Las obligaciones de documentación en el marco del Proyecto BEPS.

El proyecto de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE): *Base Erosión and Profit Shifthing* (BEPS) (OCDE, 2013) es un propósito engranado por los países integrantes del G20 y apoyado por otros países, cuyo objetivo principal es el establecimiento de dispositivos y mecanismos para que los Estados a través de sus gobiernos puedan combatir las estructuras internacionales direccionadas a la disminución de las bases imponibles locales y a la deslocalización de impuestos en los territorios de baja o nula tributación.

El “*Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*”, busca proporcionar instrumentos internacionales y nacionales que mitiguen los efectos fiscalmente adversos de prácticas elusivas, evasivas y hasta de fraude fiscal. Esta serie de medidas impulsan una acción conjunta a nivel mundial que afectan a la fiscalidad internacional.

Las 15 acciones han sido agrupadas conceptualmente por la doctrina internacional en cinco ejes temáticos: i) tributación directa e indirecta en la era de la economía digital (“acción 1”); ii) mecanismos legales para prevenir el fenómeno de la doble no imposición (“acciones 2, 3, 4, 5 y 6”); iii) coherencia entre la realidad económica de los negocios y la tributación internacional (“acciones 7, 8, 9 y 10”); iv) transparencia tributaria y solución de controversias (“acciones 11, 12, 13 y 14; v) y tratado multilateral para la implementación de las acciones (“acción 15”) (Ruiz, 2013).

Con el fin crear transparencia fiscal en materia de precios de transferencia el proyecto contiene una premisa a la hora de medirlos y evaluarlos en relación con las entidades vinculadas, dando mayor relevancia a la **naturaleza** de la documentación presentada por los grupos internacionales y no a la simple elaboración razonable de documentación que proporcionará el adecuado cumplimiento del principio de plena competencia (Arm's Length Principle).

2.1. Contenido y finalidad de la documentación de precios de transferencia: beneficios para las Haciendas Públicas y el contribuyente

En la actualidad, la obligación de documentar las operaciones vinculadas se apega a la necesidad que tiene la Administración pública de inspeccionar en debida forma y ante circunstancias efectivas las transacciones en el ámbito de vinculados.

Por ello se suscitan aspectos fundamentales para poder entender la importancia que tiene la documentación de las actuaciones cuando se llevan a cabo operaciones vinculadas como por ejemplo la obligación de documentación de las operaciones

entre personas o entidades vinculadas, la obligación de documentación del grupo al que pertenezca el obligado tributario, la obligación de documentación del obligado tributario, las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de documentación etc.

Con la acción N. 13 del proyecto BEPS: **Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia**, la OCDE propende por la unificación y aplicación de efectiva información y el control fiscalizador de las operaciones comerciales de mercado internacional por parte de las administraciones tributarias.

Dentro del ámbito subjetivo que la OCDE precisa y con el fin de lograr el cumplimiento de los objetivos de la obligación de documentar, efectiva y eficazmente, las operaciones de precios de transferencia al interior de los Estados y de forma internacional, los países deben adoptar un modelo estándar propuesto a través de un sistema de tres niveles de información: informe país por país, archivo local y archivo maestro (OCDE, 2014, pág 16). Este conjunto de documentos exige a los contribuyentes proporcionar de forma útil la información correspondiente a sus transacciones en lo referente a precios de transferencia, de forma óptima para la fiscalidad interna e internacional.

Para concretar el tema de precios de transferencia y en particular lo referente a la documentación necesaria e idónea, la OCDE estableció el plan de acción número 13, con el objetivo de implantar un modelo de requerimiento concreto para los grupos multinacionales de aportar información real y completa en los diferentes territorios mundiales. Para tal fin el 16 de septiembre de 2014 publicó inicialmente el informe sobre la acción 13 a manera de Capítulo V para incorporar como Directriz de Precios de Transferencia (OCDE, 2014); el 6 de febrero de 2015, la OCDE publicó un documento que se centró en especificar los requisitos de notificación en claridad de la acción 13 en el informe país por país (CBC) (OCDE, 2015a) y en fecha 8 de junio de 2015 publicó una guía sobre el informe CRC con el cual esboza un paquete de implementación adicional que incluye una legislación modelo que los países obligados a dicho informe pueden acoger para facilitar el proceso de intercambio de información entre las autoridades fiscales (OECD, 2015b).

2.2. Análisis de las Orientaciones relativas a Documentación sobre Precios de Transferencia y el Informe país por país

Las orientaciones relativas a los precios de transferencia puestas a disposición por la OCDE se convierten hoy por hoy en el marco de referencia en la normatividad internacional de los países que, apegados a los objetivos de las obligaciones documentales referenciados anteriormente, harán fluido el cumplimiento de la normatividad de forma más sencilla y uniforme entre los demás Estados. Los

objetivos son más que razonables y los beneficios se verán venir tanto para las administraciones tributarias como para los mismos contribuyentes.

A mi modo de ver la falta de datos comparables en materia de precios de transferencia, la complicada y escasa información suministrada por los contribuyentes y la poca uniformidad de las solicitudes de información por parte de las administraciones tributarias, hacen necesaria la existencia de una acción como la referida en la acción N 13 del proyecto BEPS, orientada a *reexaminar la documentación sobre precios de transferencia*, la cual busca evitar una carga excesiva en el cumplimiento documental apegada a la entrega de una documentación más precisa y uniforme, propendiendo por el equilibrio entre las necesidades de los entes de control, la generación mínima de cargas en la entrega de la documentación por parte del contribuyente y los problemas generados por el uso indebido de la información.

Con la Acción 13 del *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios* (OCDE, 2013) se propende por la transparencia y suficiencia de la información ante las Administraciones tributarias, que permita entre otras cosas la evaluación de riesgos en materia de precios de transferencia a nivel mundial. El Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE (CAF), como órgano de toma de decisiones de alto nivel para el proyecto BEPS, a fin de concretar y armonizar algunas acciones del proyecto, entre ellas la acción N° 13, convocó y consultó a los países miembros de la OCDE, a los países candidatos a su adhesión, y a diversos representantes empresariales mundiales, avivando un debate concurrencido y colmado en el que pudo sacar a flote aprobados un primer conjunto de siete objetivos procurados en 2014. La aprobación de este inicial conjunto de objetivos supone como producto de la Acción 13 disminuir significativamente la manipulación de las normas sobre precios de transferencia, en lo referente al difícil control del ámbito de intangibles y la presentación de información de manera particular por cada país ofreciendo datos desglosados por jurisdicción fiscal que brindarán a los gobiernos mayor seguridad por ejemplo frente a las actividades económicas desarrolladas y el reparto mundial de beneficios, en lo que respecta a los precios de transferencia.

Analizado el Capítulo V de las Directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia del documento: *Orientaciones relativas a Documentación sobre Precios de Transferencia y el Informe país por país* de 16 de septiembre de 2014 (OCDE, 2014, págs 11 a 46), se observa cómo con las nuevas experiencias y las nacientes necesidades de la globalización comercial esta organización orienta tanto a las Haciendas Públicas como a las empresas a rendir documentación de precios de transferencia en pro de tres objetivos esenciales:

- Velar por que los contribuyentes tengan debidamente en cuenta las obligaciones derivadas de las normas de precios de transferencia al fijar los precios y las

- condiciones de las operaciones entre empresas asociadas, y a la hora de consignar en sus declaraciones fiscales los rendimientos de dichas operaciones;
- Proporcionar a las administraciones tributarias la información necesaria para efectuar una evaluación fundamentada del riesgo de precios de transferencia; y
 - Facilitar a las administraciones tributarias información útil para realizar una inspección en profundidad de las prácticas de precios de transferencia de los obligados tributarios ubicados en su jurisdicción, si bien podría ser necesario complementar la documentación con información adicional a medida que avance la inspección.

Según el Resumen Ejecutivo, asentado en el informe *Proyecto OCDE/G20 de erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios Orientaciones relativas a la Documentación sobre Precios de Transferencia y el informe país por país ACCION 13:Objetivo del 2014* (OCDE, 2014):

“El contenido específico de los diversos documentos refleja un intento de alcanzar un equilibrio entre las necesidades de información de las administraciones tributarias, los problemas de uso indebido de la información, y los costes y cargas de cumplimiento que se imponen a las empresas. Algunos países lograrán ese equilibrio de una forma diferente, exigiendo que, en el informe país por país, se hagan constar datos sobre operaciones adicionales... (pág. 8).

La presentación de documentación sobre precios de transferencia oportuna, específica y real ofrecerá el cumplimiento de los objetivos buscados por las administraciones tributarias: evaluación de riesgos e información útil para la inspección en profundidad de los obligados y propensión a la organización documental y real de las transacciones que los contribuyentes realicen a nivel mundial.

La OCDE, con el informe del 16 de septiembre de 2014, ha reemplazado el Capítulo V de sus Directrices de Precios de Transferencia para Compañías Multinacionales y Autoridades Tributarias y recomendó los tres tipos de documentación general que se deben preparar y presentar a la hacienda pública interior a fin de reflejar la realidad de su actividad económica a nivel mundial: i) Documentación del Grupo (*Masterfile*); ii) Documentación local (*local file*) y iii) Informe de Resumen Internacional (*Country-by-Country Report*) ("CBCR") (OCDE, 2014, págs. 16 a 19).

Dentro de los reportes publicados por la OCDE, el divulgado sobre la Acción 13 contiene particularmente la revisión de los principios en lo relacionado a la documentación de precios de transferencia y la plantilla para los informes (Country-by-Country, CBC) "país por país". Indica que los países miembros de la OCDE y del G-20 revisaran los estándares de información propuestos en esta acción a más

tardar a finales del ejercicio 2020, con el objetivo de identificar la información adicional requerida o la necesidad de solicitar información distinta que se debe reportar. (OCDE, 2014, pág 8).

Es claro al momento de referirnos a las obligaciones documentales, frente al tema de precios de transferencias, que el marco de referencia a nivel mundial para las administraciones tributarias serán las Directrices planteadas por la OCDE, en tanto que adicionalmente éstas constituyen una pauta informal para el contribuyente que ayudará a identificar los documentos útiles e idóneos para demostrar que las operaciones realizadas en el entorno comercial, cumplen el principio de plena competencia.

En la lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, la Acción 13, como un ítem más de las acciones, cobra relevancia al momento de darle participación a los precios de transferencia y la importancia que reviste la documentación comprobatoria de dichas transacciones a nivel internacional por parte de las Empresas Multinacionales.

Según el análisis que se desarrolla en el boletín de EY TAX Flash (Ey Tax, 2015), el reporte publicado contiene la revisión de los principios para la documentación de precios de transferencia y una plantilla para los informes “país por país” (Country-by-Country, CBC) y ambos serán incluidos en las Directrices sobre Precios de Transferencia de la OCDE. Con el fin de lograr los objetivos de estandarización documental propuestos por la OCDE, los países deberían adoptar e implementar en su legislación local las correspondientes guías del archivo maestro, el archivo local y el informe país por país, según las siguientes características:

2.2.1. Informe país por país (Country-by-Country, CBC)

Este documento exige a las empresas multinacionales (EMN) relacionar, por cada jurisdicción fiscal en la que operen, la cuantía de sus ingresos y beneficios antes del impuesto sobre sociedades, el importe del impuesto sobre sociedades abonado y devengado, la relación total de sus trabajadores, capital, beneficios no distribuidos y activos tangibles.

Los informes país por país (CBC) se deben realizar por separado. La plantilla final del informe CBC se divide en tres tablas:

- Tabla I: Visión general de la asignación de ingresos, impuestos y actividades de negocio por jurisdicción fiscal.
- Tabla II: Lista de todas las Entidades Constitutivas del grupo de EMN incluidas en cada jurisdicción fiscal.
- Tabla III: Información adicional.

El Reporte del 16 de septiembre de 2014, señala que “el informe CBC será útil para evaluaciones de riesgos de precios de transferencia a nivel general”. Destaca,

además, que tal información “no debe ser utilizada como un sustituto de un análisis de precios de transferencia detallado para transacciones y precios individuales basados en un análisis funcional y un análisis de comparabilidad completos” y que dicha información “no constituye evidencia concluyente de que los precios de transferencia son o no son apropiados”. Finalmente, el Reporte establece que la información no debe ser usada “para proponer ajustes de precios de transferencia basados en un prorrateo porcentual global del ingreso” (Ey Tax, 2015, pág 4).

La Plantilla del informe CBC es un documento que la casa matriz del grupo multinacional (EMN Informante) debe reportar discriminando la asignación de la utilidad, impuestos y actividades de negocios del grupo por jurisdicción fiscal.

Para las Entidades Constitutivas¹, a discreción de la EMN, el reporte debe reflejar de manera consistente:

- (i) información correspondiente al ejercicio fiscal de dichas Entidades relevantes que terminen en la misma fecha que el año fiscal de la EMN Informante o termine dentro de los 12 meses del período anterior a dicha fecha; o
- (ii) información para todas las Entidades Constitutivas reportadas para el año fiscal de la EMN Informante.

En busca de la consistencia informativa la EMN informante deberá utilizar la misma fuente de datos para completar la plantilla año con año. Puede optar por utilizar los datos provenientes de sus paquetes de informes consolidados, estados financieros de entidades separadas, estados financieros normativos, o estados financieros de gestión interna. Los montos registrados deben reportarse en la moneda funcional de la EMN Informante, sin efectuar ajustes contables que puedan implicar inconsistencias posteriores.

Ey Tax (2014) en su análisis consolida las exigencias de diligenciamiento de la Tabla I de la plantilla del informe CBC la cual requiere a la EMN Informante proporcionar la información de manera anual, incluyendo la siguiente:

Jurisdicción fiscal. La información requerida debe ser reportada por jurisdicción fiscal en la que residen las entidades integrantes del grupo multinacional.

Ingresos. Se proporcionan tres columnas separadas (según la planilla modelo) para los ingresos generados por transacciones con partes no relacionadas, los ingresos provenientes de transacciones entre partes relacionadas, y la suma correspondiente. Para diligenciar correctamente la planilla en lo concerniente a los ingresos se deberán incluir: los ingresos por ventas de inventario y propiedades, servicios, regalías, intereses, primas y cualquier otro monto derivado de las transacciones con

¹ “Entidad Constitutiva” es cualquier unidad de negocio independiente perteneciente al grupo de la EMN que se incluya en los reportes financieros consolidados.

partes relacionadas o no relacionadas. Los ingresos procedentes de los pagos recibidos de Entidades Constitutivas que son tratados como dividendos en la jurisdicción fiscal del pagador, deberán ser excluidos.

Utilidad (pérdida) antes de impuestos. La suma de la utilidad y/o pérdida antes de impuestos para todas las Entidades Constitutivas residentes para efectos fiscales en la jurisdicción relevante.

Pago del impuesto sobre la renta (en valores de efectivo). La cantidad total de impuesto sobre la renta efectivamente pagado durante el ejercicio fiscal correspondiente por todas las Entidades Constitutivas residentes a efectos fiscales en la jurisdicción correspondiente, y para todas las jurisdicciones fiscales. Los impuestos pagados deben incluir la retención de impuestos pagados por otras entidades (empresas asociadas e independientes) con respecto a pagos a una Entidad Constitutiva.

Impuesto sobre la renta devengado (año en curso). La suma de los gastos por impuestos causados del ejercicio registrados en las utilidades o pérdidas fiscales del año de la presentación de informes de todas las Entidades Constitutivas residentes para efectos fiscales en la jurisdicción relevante. El gasto por impuesto causado del ejercicio debe reflejar sólo operaciones celebradas en el año en curso y no debe incluir los impuestos diferidos o provisiones de pasivos de impuestos.

Capital declarado. La suma del capital declarado de todas las Entidades Constitutivas residentes para efectos fiscales en la jurisdicción correspondiente. Con respecto a establecimientos permanentes, el capital declarado debe ser reportado por la entidad legal que conforma un establecimiento permanente a menos que exista un requisito de capital definido en la jurisdicción fiscal para efectos regulatorios.

Utilidades acumuladas. La suma del total de utilidades acumuladas de todas las Entidades Constitutivas residentes para efectos fiscales en la jurisdicción relevante al cierre del ejercicio. Con respecto a establecimientos permanentes, las utilidades acumuladas deben ser reportadas por la entidad legal asociada con dicho establecimiento permanente.

Número de empleados. El número total de empleados de tiempo completo de todas las Entidades Constitutivas residentes para efectos fiscales en la jurisdicción correspondiente. Esto puede ser reportado al cierre del ejercicio, sobre la base de los niveles promedio de empleo anual, o sobre cualquier otra base aplicada consistentemente a través de la jurisdicción fiscal y año con año. Para este propósito, los contratistas independientes que participan en las actividades operativas normales de una Entidad Constitutiva pueden ser reportados como empleados.

Activos tangibles distintos al efectivo y equivalentes de efectivo. El importe de los activos tangibles medido por los valores contables netos de los activos tangibles de todas las Entidades Constitutivas residentes para efectos fiscales en la jurisdicción relevante. Con respecto a establecimientos permanentes, los activos deben ser reportados haciendo referencia a la jurisdicción fiscal en el establecimiento permanente esté situado. Los activos tangibles no incluyen dinero en efectivo o equivalentes al efectivo, intangibles, o activos financieros.

2.2.2. Archivo local (local file)

Este archivo debe proporcionar información más detallada relativa a transacciones inter-compañías materiales. La información requerida en el archivo local debe complementar el archivo maestro y ayudar a evaluar si el contribuyente ha cumplido con el principio de valor de mercado (Arm's length).

Según el enfoque de los tres niveles de la documentación el archivo local propende por relacionar efectivamente la documentación de precios de transferencia de cada país en los que se deben incluir límites de materialidad que consideren el tamaño y la naturaleza de la economía local, la importancia del grupo de la EMN en esa economía, y el tamaño y la naturaleza de las entidades que operan de manera local, además del tamaño y la naturaleza general del grupo de la EMN.

Se espera con este archivo que las Pequeñas y Medianas Empresas (PyME) no sean requeridas para producir la misma cantidad de documentación que se pudiera esperar de empresas más grandes; sin embargo, a las PyME se les exigirá proporcionar información y documentos sobre sus transacciones materiales con partes relacionadas residentes en el extranjero bajo una petición específica de la autoridad fiscal en el curso de una examinación fiscal o de una evaluación de riesgos de precios de transferencia.

El archivo local específico tendrá que ser preparado, incluyendo información financiera, así como papeles de trabajo donde se muestren las asignaciones de cómo la información financiera (segmentada) utilizada en la aplicación del método de precios de transferencia puede estar vinculada a los estados financieros anuales.

El archivo local debe contener una descripción de las razones por las que se concluye que las transacciones relevantes fueron establecidas bajo el principio de valor de mercado basadas en la aplicación del método de precios transferencia seleccionado. La compañía deberá ser capaz de soportar que tanto la política de precios de transferencia como los resultados reales sean consistentes con el principio de valor de mercado.

El archivo local requiere que los pagos y cobros intercompañía reportados para cada categoría de las transacciones controladas en la que haya participado la entidad local (es decir, pagos y cobros por productos, servicios, regalías, intereses, etc.)

sean desglosados por jurisdicción fiscal de la entidad extranjera que paga o recibe el pago.

2.2.3. Archivo maestro (Master file).

Este archivo debe proporcionar una perspectiva general de negocio del grupo al que pertenece la EMN, sus políticas de precios de transferencia y la asignación de utilidad y actividad económica a nivel mundial, es decir recoge la información estandarizada de todos los miembros del grupo multinacional.

El objetivo de la presentación de este archivo es proporcionar la descripción de las operaciones y las políticas globales de la empresa, mantener la trazabilidad de las operaciones con otros documentos en procura de la confiabilidad de los resultados de los análisis realizados con ella. La información requerida y que debe ser suministrada en el archivo maestro se puede agrupar en cinco categorías: (i) la estructura organizacional del grupo de EMN; (ii) una descripción del negocio o negocios de la EMN; (iii) los activos intangibles de las EMN; (iv) las actividades financieras intercompañía de la EMN; y (v) la posición financiera y fiscal de la EMN. Los contribuyentes deben presentar la información en el archivo maestro de la Empresa Multinacional en su conjunto, pero la organización de la información por línea de negocio está permitida siempre que esté debidamente justificada.

Se debe incluir una descripción de la cadena de suministro para los productos y/o servicios prestados más importantes del grupo. Se obliga a informar las transacciones con respecto a activos intangibles, transacciones financieras, y reestructuras de negocios y deberá contener una relación y/o lista con una breve descripción de los Acuerdos Anticipados de Precios (APAs) unilaterales existentes y otras resoluciones fiscales relativas a la asignación de la utilidad entre países dentro del grupo empresarial. Estas exigencias obligarán a las empresas a revisar detalladamente su documentación de precios de transferencia y al proceso de preparación de entrega de la misma.

2.3. Análisis de las especificaciones de requisitos de notificación en virtud de la acción 13 en el informe país por país (CBC) y el paquete de implementación de una legislación modelo

El informe de orientaciones publicado el 6 de febrero de 2015, la OCDE se centra en precisar **la aplicación** del informe CBC; recomendó **la introducción** de los elementos de estandarización documental (el informe país por país, archivo maestro y el archivo local) en la legislación local de las jurisdicciones y **sugirió** mecanismos de control y vigilancia del cumplimiento de los compromisos frente a la información y documentación relativa a Precios de Transferencia.

Frente a un análisis más puntual, de la guía publicada se puede precisar lo siguiente:

2.3.1. Frente a la aplicación del informe

- Aspectos temporales de la elaboración y presentación del CbC.

Con esta guía la OCDE recomienda puntualmente que los primeros informes CBC sean presentados por las MNE en relación con los años fiscales que comiencen en o con posterioridad a 1 de enero de 2016. Esta exigencia debe provenir de la legislación interna nacional de los países de residencia de las matrices (últimas) de los grupos MNE, pero la OCDE elaborará los elementos esenciales del referido informe.

- Ámbito subjetivo de aplicación del CbC

El informe establece una regla general y una exención en relación con la obligación de elaboración del CbC. Por regla general todos los grupos MNE, en principio, deben presentar el informe por cada año. De esta forma, no se contemplan exenciones subjetivas a determinados sectores como por ejemplo los fondos de inversión o industrial, o considerando el carácter no societario de las entidades. De otra parte se ha establecido una exención (objetiva) respecto de tal obligación general de información CbC para aquellos grupos MNE con ventas consolidadas de grupo en el año fiscal inmediatamente anterior inferiores a 750 millones de euros.

- Condiciones necesarias que fundamentan la obtención y uso del CbC

Con el fin de una buena gobernanza la OCDE integra en el estándar de información unas condiciones mínimas de buena gobernanza y administración que permite el acceso y uso del informe CbC de las MNE por parte de las autoridades fiscales de las diferentes jurisdicciones, de manera que todos los países participantes en el proyecto BEPS han acordado estas condiciones de obtención y uso del CbC, a saber:

Confidencialidad: Se refiere a la protección de la información intercambiada con arreglo a un tratado internacional que permita el intercambio de información tributaria.

Consistencia: Se refiere a la adaptación legal interna de la obligación de elaboración y presentación del informe CbC, que debe existir. Igualmente condiciona a que ninguna jurisdicción requerirá que contenga información adicional a la estandarizada.

Uso apropiado: Esto implica el compromiso de utilización de la información como mecanismo para evaluar riesgos de precios de transferencia de alto nivel, o

para detectar otros riesgos. Los ajustes que las autoridades fiscales de un país puedan realizar utilizando la información CbC deben ser tramitados de forma efectiva por las autoridades fiscales internacionales.

- **El marco de los mecanismos intergubernamentales para intercambiar los informes CbC**

Para los acuerdos interadministrativos entre autoridades competentes, y el intercambio y/o transmisión de los informes CBC, se establece lo siguiente:

Cada país debe suministrar a través de intercambio automático el informe (CBC) a las jurisdicciones en las que el grupo MNE opere siempre que éstas cumplan con los condicionantes expuestos en el epígrafe precedente (confidencialidad, consistencia y uso apropiado).

En caso de que un país no transmita la información (CbC) a una jurisdicción que cumpla las condiciones expuestas, debido a una serie de circunstancias en particular: a) tal país no ha requerido el CbC a la matriz última de tales grupos MNEs, b) no se ha concluido un acuerdo interadministrativo entre las autoridades competentes de ambos países con arreglo a los acuerdos internacionales de tales países para el intercambio de los informes CbC, o c) se ha establecido que existe un fallo sobre la práctica de intercambio de información con una jurisdicción después de acordar con tal país que se llevaría a cabo tal transmisión de información; se optaría por un mecanismo secundario a través de la presentación local por ejemplo.

2.3.2. Sobre la implementación de una legislación modelo

El paquete de implementación adicional (OECD, 2015b), publicado el 8 de junio de 2015 por la OCDE, incluye una legislación modelo, por la cual los países pueden optar y utilizar para implementar el informe CBC, facilitar el intercambio de información y acomodar el intercambio **electrónico** de informes entre las autoridades fiscales. El paquete de implementación que plasma la legislación modelo se estructura en ocho artículos y es adaptable a cualquier jurisdicción y a sus propios sistemas jurídicos.

Los ocho artículos en los que se estructura este modelo son: 1. Definiciones; 2. Presentación de las obligaciones; 3. Notificación; 4. Informe CBC; 5. Calendarios de presentación; 6. Reporte de información uso y confidencialidad; 7. Sanciones y 8 Vigencia.

2.4. Sinopsis sobre la documentación, exigencia de su presentación y diseños de su aplicación

Con este conjunto de información completa, fiable y pertinente se pretende realizar por parte de la Hacienda pública una evaluación del riesgo en precios de transferencia. Este procedimiento y proceso de obligaciones formales y los respectivos estándares de información, serán sujetos a seguimiento y revisión por parte de la OCDE, con el fin de verificar su efectividad en la fiscalidad interna y la fiscalidad internacional.

Analizados estos tres niveles de exigencia en la documentación comprobatoria de Precios de transferencia es claro que el archivo maestro, el archivo local y el informe CBC deben ser revisados y actualizados anualmente, a fin de proporcionar la efectividad buscada.

Al momento de examinar los resultados obtenidos, frente a la aplicación de las nuevas reglas en la presentación de documentación, para soportar las transacciones en precios de transferencia, se esperan resultados positivos: eficacia en las tareas de inspección tributaria internacional e información valorativa, clasificada, oportuna y real que propende por la organización empresarial.

3. Análisis comparado de España y Colombia en relación con las obligaciones de documentación a la luz del proyecto BEPS

3.1. Introducción

A pesar de la distancia cronológica en la implementación de la normatividad de precios de transferencia y frente a la necesidad misma que la globalización del mercado exige, se observan similitudes normativas en estos dos Estados, que buscan el mismo fin: el control de los vinculados económicos por parte de la hacienda pública y el apego a la creencia de la cultura del cumplimiento en pro de una organización mundial favorable de los contribuyentes que permitiría el recaudo *impositivo justo* en las economías internacionales.

Teniendo en cuenta que los precios de transferencia son regulados por normativa interna de cada Estado, la que modera en consonancia con su propio ordenamiento tributario, no sólo en aspectos materiales, sino también procedimentales (obligación de documentación, declaraciones, procedimientos de control, conservación de la documentación), es preciso señalar que el tratamiento tributario dispar con que se regulan estas operaciones en cada uno de los Estados dificulta reflexionar de forma homogénea; mucho más importante se torna la precisión cuando se trata de la normatividad interna usada por los países de la Unión Europea confrontada con la empleada en los países emergentes o en vía de desarrollo.

3.2. España basa su reglamentación en los ordenamientos del proyecto BEPS

España retomó el primer documento de la OCDE que trata de los precios de transferencia en 1978 (Asociados, Auditores Valencianos. "Los precios de Transferencia y las operaciones vinculadas en España", 2013, pág.6).

La normatividad en España frente a precios de transferencia y operaciones vinculadas ha volcado su interés en establecer o dar forma al denominado "*principio de proporcionalidad y suficiencia*", conminando la valoración discriminada de operaciones personales, grupales y conjuntas vinculadas al comercio internacional. Es claro que la propuesta del proyecto BEPS se ha tenido en cuenta en la Reforma Tributaria Española y obliga, con la expedición del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, a incorporar especificaciones sustanciales en el tema de precios de transferencia para actividades, perfiles y grupos empresariales, en lo que respecta a la documentación e información suministrada.

En el caso de España, las modificaciones iniciales en cuestión de precios de transferencia y la documentación comprobatoria de los mismos, se han plasmado a través de la Reforma Tributaria introducida por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y por el Reglamento de esta misma Ley, aprobado en el mes de julio de 2015². Así las cosas, España sería uno de los primeros países en Europa que incluye en su normatividad interna la obligación de una renovada documentación de precios de transferencia, y otra serie de cambios, que en definitiva se resumen en cuatro conceptos: mayor información, mayor transparencia, sustancia y control.

3.3. Novedades incorporadas por el Reglamento en obligaciones de documentación en España.

El Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades incorpora modificaciones sustanciales, que ya han sido desplegadas por los diferentes medios de información de noticias del sector legal y han señalado los aspectos más relevantes (Contenido y novedades del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, 2015) (CEF. Fiscal Impuestos, 2015):

3.3.1. La información país por país.

Este tipo de información será exigible desde el 1 de enero de 2016 a las entidades residentes en territorio español en calidad de empresas dominantes de un grupo que

² Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, que aprueba el Reglamento del Impuesto Sobre Sociedades.

no sean al mismo tiempo dependientes de otra y a las entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente de una entidad no residente que sea al mismo tiempo dependiente de otra o a establecimientos permanentes de entidades no residentes cuando se produzcan determinadas circunstancias. Sin embargo, es claro precisar que esta información será exigible para empresas donde el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo, en los **doce meses** anteriores al inicio del período impositivo, menos, de 750 millones de euros.

Este informe *país por país* comprende, respecto del período impositivo de la entidad dominante, de forma agregada, por cada país o jurisdicción: ingresos brutos del grupo, resultados antes del Impuesto sobre Sociedades o impuestos de naturaleza análoga, Impuestos sobre Sociedades o de naturaleza análoga satisfechos, incluyendo las retenciones soportadas, Impuestos sobre Sociedades o de naturaleza análoga devengados, incluyendo las retenciones soportadas, importe de la cifra de capital y otros fondos propios existentes en la fecha de conclusión del período impositivo, plantilla media, activos materiales e inversiones inmobiliarias distintos de tesorería y derechos de crédito, lista de entidades residentes, incluyendo los establecimientos permanentes y actividades principales realizadas por cada una, otra información relevante y una explicación de los datos incluidos en la información.

3.2.2. Exenciones al momento de documentar.

Es el caso de determinadas excepciones de documentación a paraísos fiscales, que la norma limitaba y a la vez excluía. Las sociedades consideradas de baja dimensión (menos de 10 millones de euros) se encontraban excluidas de documentar sus vinculaciones si el volumen de transacciones era inferior a los 100.000 euros. Hoy en ejercicio gravable 2015, este tipo de empresas se ven obligadas a entregar la información en las condiciones que la Hacienda Pública disponga; para el caso de las empresas a nivel de Grupo (entre los 10 y los 45 millones de euros), se opta por la simplificación de la carga documental con determinadas excepciones y para las empresas por encima de 45 millones las obligaciones documentales seguirán siendo las mismas.

Así las cosas mientras se reduce ampliamente la documentación a exigir a las entidades medianas y pequeñas, simplificando significativamente sus cargas administrativas, se incrementa la exigencia de transparencia en dicha información por parte de las empresas obligadas.

Para la valoración y comprobación de operaciones vinculadas se reglamentó la determinación del *análisis de comparabilidad* (para la documentación específica) y se actualiza el procedimiento de las operaciones vinculadas. Para evitar el ajuste secundario a través de la restitución patrimonial de igual forma ajustan reglas de opción.

3.2.3. Acuerdos previos

Para la regulación a lo relativo de los acuerdos previos de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas, el Capítulo VII (arts. 21 a 36) esboza tanto el procedimiento para la obtención de dichos acuerdos como la modificación de los mismos, su prórroga y las condición para establecer acuerdos sobre operaciones vinculadas con otras Administraciones tributarias.

3.2.4. Documentación de las operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales

La documentación de las operaciones con personas o entidades residentes en paraísos fiscales se regula en el capítulo VIII (art. 37), se prevé la obligación de mantener documentación específica a disposición de la Administración tributaria de las operaciones realizadas con residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales. Esta documentación será requerida con algunas especialidades contempladas en el mismo artículo.

3.2.4. La valoración de activos intangibles.

Este tema se regula en el capítulo X del nuevo Reglamento (arts. 39 a 44). En él se establece el procedimiento que debe realizar la persona o entidad que pretenda ejecutar operaciones susceptibles previstas en el artículo 23 de la Ley del Impuesto para las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso de activos intangibles, las cuales podrán solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de valoración de los ingresos procedentes de la cesión de dichos activos

3.2.5. Régimen Sancionatorio en España

El régimen sancionador se modifica en España, suavizando la imposición de las sanciones, pero incentivando el cumplimiento de las obligaciones de documentación (cultura del cumplimiento), los tipos infractores siguen partiendo de la no aportación (o aportación incompleta o falsa) de la documentación obligatoria a las autoridades tributarias, o bien de discrepancias entre el valor de mercado y el valor declarado por el obligado tributario en el Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Esta modificación específica al régimen sancionatorio fue introducida por la reforma tributaria Ley 26/2014, de 27 de noviembre. (Egea, 2015)

En el régimen de sanciones se puede llegar a puntualizar estas modificaciones:

-Elimina la referencia a “*datos inexactos*”.

-Sin corrección valorativa:

1.000 € por dato omitido/falso (antes 1.500 €).

10.000 € por conjunto de datos omitidos/falsos (antes 15.000 €).

-Límite la menor de:

i.10% del importe de todas las operaciones sujetas al IS, IRPF o IRNR;

ii.1% del importe neto cifra de negocio.

-Con Corrección valorativa:

Constituyen infracción tributaria los siguientes supuestos:

Falta de aportación o documentación incompleta, datos falsos;

Que el valor de mercado derivado de la documentación no sea el declarado en el IS, IRPF, IRNR.

Estas infracciones serán consideradas como graves.

Multa = 15% sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones.

3.4. Colombia en busca de la adhesión al Club de las buenas prácticas y a un modelo en común y la aplicación del modelo BEPS.

La necesidad de armonizar la economía Colombiana, acorde a los requerimientos de la fiscalidad internacional y la globalización de los mercados, ha hecho avanzar en un proceso formal al país y a través del gobierno actual se ha manifestado interés de formar parte de la OCDE.

Desde hace más de dos años los ministros representantes de los 34 países miembros de la OCDE invitaron a Colombia a iniciar un proceso formal de adhesión a este *club de buenas prácticas* como lo ha denominado el Presidente de Colombia Juan Manuel Santos, según una de las revistas más reconocidas en temas políticos de Colombia (Semana, 2013) (Revista Semana, 2013, Febrero 16). Sin embargo es claro que será una tarea difícil, en la cual Colombia tendrá que acatar las condiciones de los miembros para poder gozar de los dos grandes beneficios, que a juicio de Catalina Crane Arango, alta consejera para la gestión pública y privada de Colombia, son «tener un sello de calidad (que garantiza que somos un país que tiene prácticas correctas, que tiene una administración pública moderna, que tiene estándares en sus políticas similares a las que practican países más avanzados) y contar que con ese proceso para obtener ese sello conlleva al país a pensar en las reformas que tiene que hacer» (Catalina, 2013).

Desde el año 2011, el presidente de Colombia Juan Manuel Santos, en una de las visitas realizadas a Francia manifestó el interés de pertenecer a la OCDE. Hoy casi tres años después y sin recibir aval concluyente, Colombia apunta sus políticas acercándose cada vez más a las directrices de la OCDE y por supuesto al proyecto BEPS.

Con la acción N. 13 del proyecto BEPS: *Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia*, Colombia al igual que los otros países, tiende por la aplicación de

modelos comunes a nivel internacional con el fin de brindar seguridad jurídica y certeza a las transferencias comerciales, buscando adicionalmente que la documentación de precios de transferencia ayude de manera más efectiva al control que ejerce la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como ente fiscalizador de las operaciones comerciales internas y externas del país y brinde confianza legítima a los inversores que ponen los ojos en la economía interna. De igual manera y con relevancia frente a la poca experiencia en el tema de fiscalidad internacional, Colombia ha tratado de entrar a jugar con las reglas del comercio internacional, desde el año 2002, cuando tímidamente ingresa al mundo tributario internacional con la inclusión del Capítulo XI: Precios de Transferencia al Título I del Estatuto Tributario (Reforma tributaria: Ley 788 de 2002), y hoy por hoy, con grandes dificultades pero con exitosos resultados ha podido mejorar el mercado interno y mantener y controlar la concepción de los precios de transferencia en el mercado internacional.

3.4.1. Colombia adecuando su reglamentación acorde a los proyectos de la OCDE

En el año 2014 como resultado de las reuniones con Colin Clavey³, asesor de la OCDE y funcionario del Programa de Impuestos y Desarrollo, se conminó a la DIAN, en cabeza de la Subdirección de Gestión de Fiscalización Internacional para dar seguimiento a los temas de asistencia y manejo en materia de precios de transferencia, las cuales se centraron principalmente en la necesidad de:

1. Reformas primarias y secundarias de la legislación.
2. Obtener una mejor información sobre las transacciones entre compañías a través de un rediseño de la programación de los precios de transferencia
3. Propiciar y proporcionar al equipo de fiscalización internacional conocimientos técnicos en precios de transferencia a través de talleres de desarrollo de habilidades.

Sobre la base de esas demandas establecidas y frente a la fuerza internacional que ejerce la OCDE, la DIAN de la mano del Programa Fiscal y de Desarrollo de la OCDE, adentró en 2012, a través de la reforma tributaria Colombiana, introducida por la Ley 1607 del 26 de diciembre de 2012⁴, que cobra vigencia a partir del 1 de enero de 2013, criterios y rectificaciones de las directrices de la OCDE modificando e incluyendo regulaciones más precisas sobre precios de transferencia en el país.

³ Colin Clavey, Administrador Unidad de Cooperación con las Economías no miembros de la OCDE.

⁴ Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2012

En lo referente a Precios de Transferencia, la legislación buscó inicialmente ampliar la base de contribuyentes, dar viabilidad a la aplicación del método de valoración razonable para propósitos comerciales, limitar las prácticas abusivas que se puedan realizar por parte de los vinculados económicos e importantes modificaciones al régimen sancionatorio disminuyendo, para algunos casos, los montos del mismo al considerar aspectos tales como el daño causado con la infracción, el tiempo transcurrido y el monto de la transacción que generó la conducta sancionable.

De otra parte Colombia, a pesar de no estar incluido formalmente en la OCDE, continúa con el plan para su aceptación en esta entidad y acoge las sugerencias, especialmente en lo correspondiente a la Hacienda Pública, y lejos de desestimar las políticas de fiscalidad internacional aborda el proyecto BEPS, y lidera en América Latina la lucha contra la evasión fiscal de multinacionales; asume las recomendaciones de la OCDE suscritas en el año 2015 según el *informe Estudios Económicos de la OCDE COLOMBIA* (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015, pag. 5), y se hace partícipe en la reunión regional sobre el proyecto BEPS en América Latina y el Caribe (LAC) (OCDE Resumen de resultados sobre BEPS en Lima, 2015), evento que reunió a 89 participantes de 14 países de la región LAC; entre la lista de asistentes, hubo siete países de la región LAC, participantes directos en el Proyecto BEPS en su condición de miembros de la OCDE (México y Chile), del G20 (Argentina y Brasil), de participantes en el CAF (Colombia, Costa Rica) e invitados al Proyecto BEPS (Perú). Esta reunión consolida el proyecto BEPS en América Latina y reafirma la necesidad de integración de los países y la unificación de modelos de legislación acorde al proyecto, con el fin de combatir las deficiencias de las Haciendas Públicas Latino americanas.

Con la entrada a la OCDE, la economía y especialmente la hacienda pública colombiana sería una de las más beneficiadas, se obtendría reconocimiento de *estar haciendo bien las cosas*, y la motivación para seguir siendo una economía emergente capaz de competir a nivel macroeconómico.

(Cuellar, 2013)

En líneas generales, el ingreso de Colombia a la OCDE tendría repercusiones positivas en Colombia. Marcel Hofstetter, profesor investigador del programa de economía de la Universidad de la Sabana, señala que hay una doble vía en la invitación. "Por un lado, la Ocede reconoce que Colombia está haciendo bien las cosas y la destaca como una economía emergente con un futuro promisorio. Por el otro, obliga al país a seguir la misma senda en su manejo macroeconómico".

En esa sintonía, Mauricio Reina, investigador asociado de Fedesarrollo, explica que entrar de lleno al organismo significaría tener mecanismos de control de calidad sobre las políticas públicas. "Tendríamos un motivo más para mantener

buenas políticas en diversos sectores de la economía. Sería una especie de cinturón de seguridad para hacer las cosas bien.

3.4.2. Reglamentación de Precios de Transferencia y las obligaciones de documentación en Colombia

En los países emergentes de América latina, como Colombia, los impuestos son fundamentales en los procesos del desarrollo sostenible; sin embargo la planificación fiscal agresiva y los métodos elusivos y evasivos están a la orden del día en cualquier parte del mundo, y por supuesto en Colombia que se enfrenta a grandes desequilibrios fiscales por cuenta de la deficiencia del aparato fiscal y su escasa participación en los procesos de fiscalidad internacional. Frente a estas falencias y de cara a las necesidades nacientes por la internacionalización de los mercados, la OCDE y las demás organizaciones internacionales hallan importante incluir a los países en desarrollo dentro de los debates sobre la fiscalidad internacional, incluso en el proyecto BEPS, en pro de garantizar que reciban el apoyo oportuno, necesario y eficaz para afrontar sus retos económicos. *“El proyecto BEPS es especialmente importante para los países en desarrollo porque dependen en mayor medida de los ingresos por impuestos societarios, sobre todo de las de las empresas multinacionales”* (OCDE BEPS, 2014).

En Colombia se incorpora el tema de precios de transferencia en el año 2002 y hoy propende por una aceptación como miembro en la OCDE a fin de competir en igualdad de condiciones en el mercado internacional. A pesar de que Colombia, como la mayoría de los países de América Latina, no ha incorporado propuestas contundentes de reforma con base en el informe BEPS, en lo referente a documentación en materia de precios de transferencia, salvo alguna que se haya recogido en la propia norma interna, es claro que busca cumplir a cabalidad con sus orientaciones a fin de buscar la transparencia fiscal y disminuir los perfiles de riesgo frente a las transacciones vinculadas internacionalmente.

En el año 2014, primer año de desarrollo del proyecto BEPS, Colombia, como país de economía emergente, se hizo partícipe activamente en cuatro consultas en profundidad de alcance regional y en cinco foros temáticos mundiales. A pesar de las dificultades en semejanza económica y la diferencia comportamental en los mercados, la capacitación frente al Plan de Acción de BEPS, en Colombia se realizó incluyendo temas y trabajos sobre abuso de los tratados y las consideraciones a tener en cuenta a la hora de negociar tratados tributarios (DIAN, Dirección de Impuestos y adunas Nacionales - Continúa capacitación en precios de Transferencia para auditores de la Dian. Boletín Noticioso, 2013)

Generalmente los temas tributarios del ámbito de la fiscalidad internacional no suscitan gran interés en la población de un país como Colombia. Sin embargo en los

últimos años y en especial para los grandes empresarios ha suscitado gran expectativa el proyecto BEPS.

3.4.3. Criterios generales de vinculación al régimen de precios de transferencia

La regla general de vinculación al régimen de precios de transferencia en Colombia conmina a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta y complementarios que celebren operaciones con:

- Vinculados del exterior
- Vinculados en zonas francas
- Vinculados residentes en Colombia en relación con el establecimiento permanente de uno de ellos en el exterior.
- Personas naturales o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales

Los criterios para determinar la vinculación entre compañías son de orden estrictamente económico y se definen por operaciones que se presenten entre empresas subordinadas, sucursales, agencias, establecimientos permanentes y otros tipos de operaciones tales como:

- Operaciones entre dos subordinadas de una Matriz.
- Operaciones entre dos subordinadas que pertenezcan en más de 50% a una misma persona natural o jurídica.
- Operaciones entre dos empresas, en las que una misma persona natural o jurídica participe en la administración, el control o capital de ambas.
- Operaciones entre dos empresas cuyo capital pertenezca en más del 50% a personas ligadas entre sí por matrimonio o parentesco hasta 2° de consanguinidad o afinidad.
- Operaciones que se realicen entre vinculados a través de terceros no vinculados.
- Cuando existan consorcios, uniones temporales u otras formas asociativas, cuando los mismos celebren operaciones con vinculados de uno cualquiera de los miembros.
- Más del 50% de los ingresos brutos provengan de forma individual o conjunta de sus socios o accionistas o similares.

Cuando se verifique cualquiera de las situaciones descritas líneas atrás estaremos frente a una compañía que está vinculada económicamente y por lo tanto cualquiera de sus operaciones con otra entidad vinculada estaría sujeta al Régimen de Precios de Transferencia.

Para la vigencia fiscal 2013 y siguientes, se debe recurrir al artículo 111 de la Ley 1607 de 2012 donde se estructuran los tipos de vinculación de forma taxativa y específica.

Dentro de las nuevas consideraciones habrá que resaltar:

- Las operaciones que involucren establecimientos permanentes como sujetas al régimen;
- La confirmación de que estarán sujetos al régimen de PT contribuyentes que realicen operaciones con entidades domiciliadas en paraísos fiscales, quienes deberán cumplir con los deberes formales;
- La inclusión de operaciones realizadas entre empresas ubicadas en territorio aduanero colombiano con empresas vinculadas domiciliadas o residentes en zonas francas;
- Serán considerados sujetos al régimen las transacciones entre vinculados que se hagan a través de **terceros independientes** (por ejemplo. Back to backs);
- Serán considerados sujetos al régimen los consorcios, uniones temporales, cuentas en participación, y otras formas asociativas o vehículos no societarios, que no den origen a personas jurídicas y demás contratos de colaboración empresarial;
- Se elimina el criterio de vinculación por venta del 50% o más de la producción a un sólo comprador, y
- Habrá subordinación cuando una o varias personas naturales o jurídicas, conjunta o separadamente, tengan derecho a percibir el 50% de las utilidades/ingresos brutos de la sociedad subordinada.

3.4.4. Tipo de información requerida de precios de transferencia y la documentación comprobatoria pertinente para soportar los tipos de vinculación

Frente a la necesidad de promover y controlar de forma efectiva las relaciones comerciales y de cara a las exigencias de la globalización e internacionalización de los mercados, Colombia se ve abocada a brindar a la inversión extranjera certeza y seguridad jurídica, en lo referente a precios de transferencia, implementando internamente normas que permitan adecuar la información y que ofrezcan la mayor seguridad tanto a las empresas como a la hacienda pública nacional. Es por esto que una vez promulgada la reforma tributaria y analizadas las necesidades surgidas con su implementación, un año después a través del decreto reglamentario 3030 de 2013, delimita y aterriza la normatividad global en la particularidad frente al *principio de plena competencia, los nuevos criterios de vinculación, los nuevos tipos de operaciones, las obligaciones formales y el régimen sancionatorio.*

Ante la obligación de presentar y documentar las transacciones en cuestión de precios de transferencia, el programa de fortalecimiento de capacidades de fijación

de precios de transferencia y en lo referente a las obligaciones formales, los asesores de la OCDE desde abril de 2012 hasta octubre 2014 introdujeron en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, la temática necesaria para poder consolidar los requerimientos básicos, prácticos, necesarios y comunes a nivel mundial, en lo referente a las obligaciones formales que deben cumplir los sujetos responsables de precios de transferencia. Con las fortalezas allí adquiridas y frente a la reforma tributaria vigente a partir del 1 de enero de 2013 (Ley 1607/2012) y el Decreto Reglamentario 3030 del 2013 reglamentario frente a precios de transferencia, la Dian elabora (con asistencia internacional) y dispone el uso en el año 2015 del diseño de una nueva declaración informativa de precios de transferencia. Con estos últimos ajustes Colombia busca escalar los estándares más altos para propósitos de la evaluación del riesgo; sin embargo a pesar de tener a la fecha reglamentación precisa sobre precios de transferencia y documentación comprobatoria, son visibles algunos comportamientos evasivos en lo que respecta al tema y especialmente en lo que tiene que ver con transacciones que erosionan la base gravable y permiten la evasión tributaria. A manera de ejemplo: en el pago de regalías por uso de marca a parte relacionada (localizada en jurisdicción de baja o nula tributación), en la reestructuración de negocios al pasar de la venta de la totalidad de la producción a un mismo cliente del exterior a la venta a tres empresas ubicadas en jurisdicciones de baja o nula imposición, con el objeto de salirse del régimen de precios de transferencia al no cumplir con el criterio de vinculación que en su momento contemplaba la venta de más del 50% de la producción a un mismo cliente, en la cesión o transferencia gratuita de propiedad intangible (marcas comerciales) a empresas ubicadas en jurisdicción de baja o nula imposición, en el incumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de precios de transferencia, la creación pequeñas empresas subsidiarias en el país por parte de contribuyentes con actividad operativa en Colombia, donde las pequeñas subsidiarias reciben crédito bancario etc.

En Colombia el contenido de los estudios, documentación y soporte de las transacciones de los Precios de Transferencia se enmarcan en el contenido del Capítulo II del Decreto 3030 del 27 de diciembre de 2013 (Ministerio de Hacienda y Crédito Publico, 2013), por medio del cual se reglamenta el Estatuto Tributario en lo referente a Precios de Transferencia. En esta reglamentación se exigen *documentos y demás soportes con los cuales el contribuyente responsable del impuesto sobre la renta y complementarios indique que sus ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos adquiridos en el respectivo año gravable relativos a las operaciones celebradas con vinculados del exterior y/o con vinculados ubicados en zonas francas, o con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales, fueron determinados considerando para esas operaciones el Principio de Plena Competencia, entendido como aquel en el cual las operaciones entre vinculados cumplen con las condiciones que se*

hubiesen observado en operaciones comparables con o entre partes independientes.⁵

3.4.5. Documentación Comprobatoria.

La exigencia de la documentación por cada tipo de operación señalada deberá tener el nivel de detalle requerido para demostrar la correcta aplicación de los criterios de comparabilidad y facilitar el control por parte de la Administración Tributaria.

El análisis para determinar si se cumple con el Principio de Plena Competencia se deberá realizar por tipo de operación en cuanto sea compatible con el método utilizado para su evaluación, según el siguiente esquema, expuesto en el artículo 4. Contenido de la documentación comprobatoria, del Decreto Reglamentario 3030 del 27 de diciembre de 2013, :

- Resumen ejecutivo.
- Análisis funcional.
- Análisis de mercado.
- Análisis económico.

- **Resumen Ejecutivo.** Este acápite deberá describir el alcance y objetivo de estudio, el contenido del mismo y las conclusiones a las que se llegó.

- **Análisis Funcional.** Solamente en la medida en que sea relevante para evaluar las condiciones de plena competencia de las operaciones realizadas por el contribuyente y que por ello resulten conducentes a los fines de precios de transferencia, este análisis deberá contener la descripción del objeto social y actividad, estrategias comerciales entre partes intervinientes, funciones llevadas a cabo, intangibles, activos, riesgos y estrategias para mitigarlos, estructura organizacional. Mayor detalle en operaciones de intangibles, mayor detalle en la parte analizada (exterior).

- **Análisis del Mercado.** Solamente en la medida en que sea relevante para evaluar las condiciones de *plena competencia* de las operaciones realizadas por el contribuyente y que por ello resulten conducentes a los fines de precios de transferencia, el acápite correspondiente al análisis de mercado deberá contener la descripción de la industria, las situaciones especiales que afectaron a las operaciones y los ciclos de negocio.

⁵ Definición subsumida en el artículo 2 del Decreto 3030 de 27 de diciembre de 2013. Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2013.

- **Análisis Económico.** Este análisis contiene una pormenorizada descripción de conceptos que de manera breve podemos resumir en la descripción de tipos de operación, metodología utilizada en el análisis, parte analizada, comparables, ajustes, políticas de PT, rango, conclusiones.

Para Operaciones de financiamiento: información que permita verificar monto, principal, plazo, calificación del riesgo, solvencia del deudor y tasa de interés.

Para Compra de activos usados: permite uso avalúo técnico por tercero no vinculado a la compañía. Preferencia a que parte analizada sea la colombiana.

Cuando parte analizada es la del exterior: allegar toda la información que resulte necesaria para constatar la correcta aplicación del método. Preferencia de uso de comparables internos.

Para ajustes extraordinarios a la parte analizada: Allegarse fórmulas, cálculos y cuantificaciones de tales ajustes así como justificación.

Para segmentación de información financiera: Certificada por revisor fiscal o contador.

Si parte analizada del exterior será certificada por quien haga sus veces. Conservación de papeles de trabajo.

En operaciones con PF el análisis funcional de la compañía del exterior no será necesario si se demuestra en Documentación Comprobatoria que no son vinculados.

3.4.6. Régimen sancionatorio en Colombia.

La reforma tributaria introducida por la Ley 1607 de 2012 implanta importantes modificaciones al régimen sancionatorio colombiano en lo que respecta a la documentación soporte de Precios de Transferencia, disminuyendo los montos del mismo al considerar aspectos tales como el daño causado con la infracción, el tiempo transcurrido y el monto de la transacción que generó la conducta sancionable. Ver anexo 1.

Además de lo anteriormente descrito es importante mencionar que con la Reforma Tributaria a través del artículo 197 se determina que las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional, se deberán imponer teniendo en cuenta, entre otros, los principios de *lesividad, favorabilidad, proporcionalidad, gradualidad y economía*, algo que no estaba de forma taxativa implementado.

1. Las sanciones por inconsistencias y omisiones se reducirán al 50% si se subsana antes de la notificación de la sanción o el requerimiento especial. Para tal efecto se debe presentar un memorial de aceptación de la sanción reducida, la prueba de que subsanó y el pago o acuerdo de pago. No hay lugar a la liquidación de aforo, solo corrección de la declaración de renta.
2. La declaración informativa podrá ser corregida voluntariamente por el contribuyente dentro de los dos años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar.
3. El procedimiento para la aplicación de las sanciones aquí previsto será el contemplado en el artículo 637 y 638 del Estatuto Tributario.
4. Para el caso de operaciones financieras, en particular préstamos que involucren intereses, la base para el cálculo de la sanción será el monto del principal y no el de los intereses pactados con vinculados.
5. La sanción pecuniaria por no declarar prescribe en el término de cinco (5) años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar.
6. La sanción de corrección con posterioridad a la notificación del requerimiento especial o pliego de cargos será del 4% del valor total de las operaciones sin exceder de la suma de 20.000 UVT.
7. Se impondrá sanción de inexactitud conforme al artículo 647 del Estatuto Tributario.
8. Las sanciones generales por comportamiento reincidente serán de 20.000 UVT por cada año o periodo, y las sanciones no liquidadas o liquidadas incorrectamente se incrementarán en un 30%(proferidas por la entidad).

4. Conclusiones y propuestas

1. En muchas ocasiones el no tener claros los límites entre una planificación fiscal lícita y un uso abusivo de la normativa tributaria ha permitido grandes procesos elusivos inmanejables, indetectables y hasta permisivos por parte de la misma Hacienda Pública en Colombia; sin embargo ningún país se encuentra exento de contar eventual o constantemente con este tipo de prácticas. Es por esto que sin discriminación alguna el proyecto BEPS puede llegar a ser de aplicación universal y técnicamente eficaz al momento de medir la fiscalidad internacional. En Colombia y tras una viable aceptación en la OCDE, el proyecto BEPS debe propender por promover estrategias que incrementen el bienestar social y económico al interior de su economía y en unísona internacional.
2. Teniendo en cuenta que en la Reforma Tributaria del año 2012, Ley 1607/2012 y durante la redacción del Decreto 3030 de 2013 (reglamentario del régimen de Precios de Transferencia), se consideró implementar cambios significativos en lo referente a precios de transferencia y documentación de los mismos, es claro que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) consideró más apropiado esperar el resultado de la acción 13 del proyecto BEPS, para evitar la modificación de su reglamento en dos ocasiones y no afectar a los contribuyentes en sus costos de cumplimiento y adaptación. Sin embargo y ya a finales del año 2015 la modificación a la reglamentación no ha surgido frente a los avances del proyecto BEPS, y Colombia se enfrenta a una re-evaluación normativa que le debe permitir adecuar sus modelos legislativos a los propósitos de la OCDE.
3. Teniendo reconocidos los sectores económicos de mayor riesgo de manipulación en precios de transferencia en Colombia (industria manufacturera, transporte y almacenamiento, información y comunicaciones, comercio al por mayor y menor etc.) sería de gran relevancia la implementación de herramientas informativas en los tres niveles (documentación del grupo, documentación local e Informe de Resumen Internacional) que diseñó el proyecto BEPS, a fin de evitar primeramente el ocultamiento de información y segundo la fijación irreal de precios con el fin de ajustar los tributos en los lugares de bajo o nula tributación.
4. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ha detectado diferentes transacciones que erosionan la base gravable y permiten la evasión tributaria en Colombia, a manera de ejemplo:

- El pago de regalías por uso de marca a parte relacionada (localizada en jurisdicción de baja o nula tributación) quien a pesar de ser la dueña legal del intangible no crea valor alguno en el mismo,
- La reestructuración de negocios al pasar de la venta de la totalidad de la producción a un mismo cliente del exterior a la venta a tres empresas ubicadas en jurisdicciones de baja o nula imposición, con el objeto de salirse del régimen de precios de transferencia al no cumplir con el criterio de vinculación que en su momento contemplaba la venta de más del 50% de la producción a un mismo cliente.
- La cesión o transferencia gratuita de propiedad intangible (marcas comerciales) a empresas ubicadas en jurisdicción de baja o nula imposición, incumpliendo las obligaciones formales y sustanciales de precios de transferencia.
- La creación pequeñas empresas subsidiarias en el país por parte de contribuyentes con actividad operativa en Colombia. Donde las pequeñas subsidiarias reciben crédito bancario del exterior (indicio de un back to back) por un monto muy alto.

La propuesta concreta sería la implementación de medidas anti abuso (que a la fecha no existen) en la legislación interna, que estén soportadas en la información y documentación sobre precios de transferencia y que proporcionen a la Administración Tributaria *integridad valorativa* del actuar de los contribuyentes. Dicha información sería útil si se armonizan con las orientaciones precisas establecidas por la Acción 13 del proyecto BEPS y en especial el enfoque de los tres niveles para transferir documentación de precios de transferencia, imitando el modelo de reglamentación acogida en España, país con el que tenemos enormes diferencias económicas sociales y culturales, pero con el cual Colombia pudiera basarse y lograr una adecuación normativa conveniente y proporcional a sus condiciones de mercado. La aplicación de normas en cuestión de precios de transferencia durante anticipadas décadas convierte a España en un país referente que puede inspirar procesos normativos acomodados a la economía colombiana que aunque menos funcional y rodeada de grandes conflictos sociales, propende como las demás economías del mundo, por el control efectivo y eficaz de las cargas impositivas proporcionales y equitativas.

5. Tomar como referencia las normas decretadas en España, a través del Decreto Real 634/2015 y adoptar el modelo para reformas primarias y secundarias de la legislación colombiana, en lo relacionado a precios de transferencia y la adopción de herramientas que detecten posibles riesgos en la presentación de información y documentación comprobatoria, involucrando la figura del control fiscal de las transacciones internacionales en los países emergentes, como un instrumento obligatorio de vigilancia Estatal, le permitiría a Colombia ser pionero a nivel de América Latina, y dar un paso crucial en la economía mundial.

6. Frente a las modificaciones referentes al tema sancionatorio, expuesto para el caso de España, en el cual se *suaviza la normatividad* pero se sigue incentivando al *cumplimiento de obligaciones*, sería muy importante imitar y limitar la normatividad interna en Colombia, teniendo en cuenta que a la fecha el régimen sancionatorio de este país no obedece a un *daño fiscal comprobado* ni provocado dolosamente sino, en la gran mayoría de los casos, refiere al desconocimiento y falta de adaptabilidad que sufre el contribuyente, ante las múltiples reformas tributarias por las que el país ha pasado. La carencia de cultura tributaria y el acostumbrado incumplimiento de obligaciones formales a la que se acostumbró el contribuyente colombiano, hace represiva la norma y no observa un claro perjuicio fiscal.

7. Como implementación interna en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se debe plantear adicionar a las políticas de gobierno, se propicie y proporcione al equipo de fiscalización internacional y en general a todos los funcionarios de la Dian, conocimientos técnicos en precios de transferencia a través de talleres de desarrollo de habilidades, capacitaciones e integración internacional con organizaciones y Administraciones Tributarias de otros países, que retroalimenten la innovadora tarea que Colombia tiene en lo referente a precios de transferencia y fiscalidad internacional en general.

Bibliografía

Arango, C. C. (16 de Febrero de 2013). La OCDE es un sello de calidad, entrevista en Revista Semana. (M. J. Duzán, Entrevistador) Bogotá, Colombia. Obtenido de <http://www.semana.com/nacion/articulo/la-ocde-sello-calidad/333572-3>

Asociados, A. V. (2013). *"Los precios de Transferencia y las operaciones vinculadas en España"*. Recuperado el 9 de mayo de 2015, de http://www.auditoresvalencianos.com/upload/files/Precios_de_Tranferencia_y_Operaciones_Vinculadas.pdf

Audidores, A. (2015). *Transfer Pricing Cycle Asesores. "Nuevo marco legal en las obligaciones de documentación de Precios de Transferencia"*. Recuperado el 15 de 7 de 2015, de Auditoria-audidores.com: <http://www.auditoria-audidores.com/articulos/articulo-auditoria-Nuevo-marco-legal-en-las-obligaciones-de-documentacion-de-precios-de-transferencia/>

CEF. Fiscal Impuestos. (16 de 7 de 2015). Análisis del nuevo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RD 634/2015). Recuperado el 1 de 9 de 2015, de <http://www.fiscal-impuestos.com/real-decreto-634-2015-nuevo-reglamento-impuesto-sobre-sociedades.html>

Cuellar, A. A. (30 de 5 de 2013). *Portafolio.co-Economía. ¿ Porque Es importante el ingreso a la OCDE?* Recuperado el 15 de 7 de 2015, de <http://www.portafolio.co/economia/ingreso-colombia-la-ocde-1-> mayo 30 de 2013

DIAN, Dirección de Impuestos y adunas Nacionales - Continúa capacitación en precios de Transferencia para auditores de la Dian. Boletín Noticioso. (11 de 12 de 2013). Recuperado el 5 de 6 de 2015, de http://webdms.ciat.org/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=9273

Egea, C. y. (11 de 2 de 2015). Obtenido de <http://www.esgerencia.com/pdf/precio-transferencia-2015.pdf>

Ey Tax, Flash. La OCDE publica un reporte sobre documentación de Precios de Transferencia País por País (country -by-Country) al amparo de las acciones de BEPS. . (21 de Octubre de 2014). Recuperado el 15 de Julio de 2015, de http://www.eyboletin.com.mx/boletines/tax_alert/141021/comentarios_accionB EPS_13.pdf-

noticias.jurídicas.com. (13 de 07 de 2015). *Contenido y novedades del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto*

- sobre *Sociedades*. Obtenido de <http://noticias.juridicas.com/actualidad/noticias/10347-contenido-y-novedades-del-real-decreto-634-2015-de-10-de-julio-por-el-que-se-aprueba-el-reglamento-del-impuesto-sobre-sociedades/>
- OCDE. (2013). *BEPS- Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, Publicaciones de la OCDE*. Obtenido de <http://dx.doi.org/10.1787/9789264207813-es>
- OCDE BEPS. (2014). *El proyecto BEPS y los países en desarrollo: de la consulta a la participación*. Obtenido de <http://www.oecd.org/ctp/estrategia-fortalecimiento-paises-en-desarrollo.pdf>
- OCDE. Resumen de resultados sobre BEPS en Lima. (Febrero de 2015). Recuperado el 20 de 7 de 2015, de <http://www.oecd.org/ctp/Resumen-de-Resultados-Reunion-sobre-BEPS-de-Lima>
- OCDE. (2014). *Proyecto OCDE/G20 de erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios Orientaciones relativas a la Documentación sobre Precios de Transferencia y el informe país por país ACCION 13:Objetivo del 2014*. (16 de septiembre de 2014). Obtenido de <http://www.oecd.org/ctp/Action-13-ESP-preliminary-version.pdf>. Versión en inglés bajo el nombre Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country -by- Country reporting en: <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/2314301e.pdf?expires=14>
- OCDE. (2015a). *Action 13: Guidance on the implementation of Transfer Pricing Documentation and country by country Reporting*. (6 de febrero de 2015). Obtenido de <http://www.oecd.org/ctp/beps-action-13-guidance-implementation-tp-documentation-cbc-reporting.pdf>
- OECD. (2015b). *Action 13: Guidance on the Implementation of Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*. (8 de junio de 2015). Obtenido de <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/beps-action-13-country-by-country-reporting-implementation-package.pdf>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos . (2015). (enero de 2015) Estudios Economicos de la OCDE COLOMBIA - Evaluación y recomendaciones . Recuperado el 15 de Julio de 2015, de http://www.oecd.org/eco/surveys/Overview_Colombia_ESP.pdf
- Revista Semana . (30 de mayo de 2013). *Colombia, con luz verde para entrar a la OCDE*. Bogotá, Colombia. Obtenido de <http://www.semana.com/nacion/articulo/la-mujer-detras-del-ingreso-colombia-ocde/344879-3>

Ruiz, J. G. (11 de junio de 2013). *El Plan de acción "BEPS". En Ambitojuridico.com*. Recuperado el 15 de 7 de 2015, de http://www.ambitojuridico.com/BancoConocimiento/N/noti-141106-02el_plan_de_accion/noti-141106-02el_plan_de_accion.asp?Miga=

Vande Poel, R. (9 de 12 de 2014). *BEPS. Nuevo Enfoque de precios de Transferencia de la OCDE*. Recuperado el 18 de 7 de 2015, de BDO.Blog coordinadas.: <http://www.bdo.es/Blog-Coordenadas/Ver-post/precios-de-transferencia-beps>

Anexo 1.

	SANCION	ORIGEN	MONTO
DOCUMENTACION COMPROBATORIA	EXTEMPORANEIDAD	Documentación Comprobatoria se presenta dentro del 15 días después del término	75 UVT c/día hábil de retardo sin exceder 1125 UVT (<i>máxima 2015: COP\$31.813.000</i>) Operación menor de 80,000UVT será 15 UVT c/día hábil de retardo sin exceder de 225 UVT (<i>máxima 2015: COP\$6.362.775</i>)
		Documentación Comprobatoria se presenta posterior a 15 días después del término	1200 UVT c/mes o fracción de mes de retardo sin exceder 14400 UVT (<i>máxima 2015: COP\$407.217.600</i>) Operación menor a 80,000 UVT será 250 UVT c/mes o fracción de mes de retardo sin exceder de 3000 UVT (<i>máxima 2015: COP\$84.837.000</i>)
	INCONSISTENCIA INFORMACION	Errores: contenidos no solicitados, no permiten verificación	1% del valor de las operaciones inconsistentes sin exceder 3800 UVT (<i>máxima 2015: COP\$107.460.200</i>) Operación menor de 80,000 UVT no puede exceder de 800 UVT (<i>máxima 2015: COP\$22.623.200</i>)
	OMISION DE INFORMACION	Sometida al Régimen de Precios de Transferencia	2% de las operaciones omitidas sin exceder de 5000UVT, desconocimiento de costos y deducciones (<i>máxima 2015: COP\$141.395.000</i>) Operación menor de 80.000 UVT no puede exceder de 14000 UVT (<i>máxima 2015: COP\$39.950.600</i>) Si no hay cuantía o el 1% de ingresos netos, o el 1% de patrimonio bruto de la última declaración de renta sin exceder de 20.000 UVT (<i>máxima 2015: COP\$565.580.000</i>)
		Operaciones con personas sociedades, entidades o empresas ubicadas residentes o domiciliadas en paraísos fiscales	4% del valor total de dichas operaciones sin exceder de 10.000 UVT (<i>máxima 2015: COP\$282.790.000</i>) No desconocimiento de costos y deducciones si se subsana antes de la liquidación de revisión

*80.000 UVT para el 2015 equivale a COP\$2.262.320.000