



Precios de Transferencia:

¿Cómo documentar y enfrentar las nuevas tendencias de fiscalización?

Audit / Tax / Advisory

www.crowe.com.co

“Las nuevas tendencias de fiscalización se deben soportar desde la documentación comprobatoria para enfrentar los riesgos de ajustes fiscales de alto costo”

Existe un foco en la relación con las nuevas tendencias de fiscalización que en nuestra labor hemos podido observar y que derivado de las facultades de control y fiscalización de la Administración Tributaria (DIAN) que, también ha puesto la mirada en los últimos 4 años; cuestionando a un sin número de contribuyentes, principalmente relacionado por aquellas operaciones que se realizan con vinculados económicos del exterior.

En los últimos años hemos visto una DIAN con equipos de fiscalización mucho más fortalecidos para enfrentar los temas de precios de transferencia, no solo porque han tenido jornadas de capacitación a nivel internacional, sino porque la misma descentralización de estas funciones en las principales ciudades, que tenía hace un par de años la DIAN en la seccional de Bogotá, ha permitido mayor concentración en aquellos contribuyentes que son perfilados con alto nivel de riesgos.

En la práctica, hemos observado un cambio de 180° en las situaciones de materia de controversia con la Administración Tributaria, razón por la cual, es de vital importancia mencionar estas tendencias y así mismo, hablar sobre aquellos aspectos que se deben documentar en debida forma ante todas aquellas situaciones que a futuro la administración pudiese controvertir y de esta manera evitar posibles ajustes de Precios de Transferencia en las declaraciones de renta de los contribuyentes.





Con este panorama es importante mencionar que, en los últimos años hemos podido observar que la Administración tributaria ha venido cambiando su manera en la que fiscaliza a los contribuyentes de Precios de Transferencia, pasando de cuestionar temas formales o de forma, a fiscalizar temas sustanciales o de fondo en la documentación comprobatoria (entiéndase esta como informe local e informe maestro).

De esta manera, anteriormente veíamos una Administración Tributaria que enfocaba sus fiscalizaciones en lo que respecta a extemporaneidades, omisiones de información y por supuesto precios o márgenes de utilidad que se encontraban por fuera del rango de mercado.

También vale la pena mencionar que, uno de los temas de mayor relevancia, los cuales hoy en día, también son importantes en materia de fiscalización, se encuentra sobre los contribuyentes quienes en sus declaraciones de renta presentan saldos a favor o pérdidas fiscales y que habitualmente soliciten estos saldos a favor. Con este, podríamos concluir que existe al interior de la Administración Tributaria un

perfilamiento de los clientes, medido a través de sus conductas de cumplimiento sumado a la ponderación del nivel de riesgo que cada uno de ellos significa para la Administración.

Estas tendencias que veíamos anteriormente, no es que desaparecieran en el marco de las fiscalizaciones actuales, por el contrario, se continúa con estos puntos neurálgicos, pero se han venido agregando al ámbito de fiscalización controversias de fondo, como es el caso del análisis funcional versus el análisis económico plasmado en el informe y estos dos componentes frente a la realidad económica del contribuyente.

Hemos observado también cuestionamientos sobre la sustancia de las operaciones y en este punto hemos visto una tarea muy ardua de la Administración Tributaria, donde concluye ajustes de precios de transferencia y sanciones bastante onerosas para los contribuyentes, sumado al desconocimiento de costos que todo este proceso conlleva; otra de las tendencias de fiscalización se centra en el rechazo de la parte analizada, en el rechazo del método de precios de transferencia utilizado, en el rechazo de la segmentación de información financiera y este es un



punto que el día de hoy nos gustaría desarrollar a detalle más adelante, en el rechazo de comparables, entre otros.

Así pues, el análisis funcional se podría denominar como un “punto de partida” para los procesos de fiscalización adelantados por la Administración Tributaria. Hoy en día, hemos visto que la DIAN, no solo se queda con la información suministrada vía Documentación Comprobatoria, sino que contrasta con la realidad económica de las operaciones de los contribuyentes, para validar, si el análisis funcional ha quedado debidamente documentado.

De esta manera, a partir del análisis funcional y de las validaciones adelantadas por la Administración Tributaria se derivan una serie de cuestionamientos, tales como, rechazo de comparables, rechazo de método, rechazo de segmentación de información financiera, entre otros.

Por las razones previamente expuestas, el análisis de funciones, activos y riesgos debe realizarse con la mayor mesura posible y se deberán dejar igualmente plasmadas en el informe de precios de transferencia, todas aquellas situaciones que pudieran tener incidencia en los resultados del contribuyente, puesto que sobre la información que se documente, la Administración Tributaria tendrá las herramientas para futuras controversias.

También es importante destacar que hoy en día la Administración Tributaria, cuenta con múltiples mecanismos de cruce de información,



donde, se facilita la detección de omisión de transacciones entre vinculados y que posteriormente pudieran dar lugar a sanciones.

En este punto, hemos visto una posición fija por parte de la Administración Tributaria, donde entra a cuestionar directamente la sustancia de las operaciones de servicios intragrupo. Recordemos que existen unas normas tributarias, que los contribuyentes deben aplicar para tomar como deducibles todas aquellas erogaciones por concepto de servicios: la sustancia, la necesidad y la proporcionalidad.

Es en este primer punto, donde la DIAN ha colocado la mirada y solicita a los contribuyentes que demuestren la efectiva prestación de los servicios. Allí es donde se vuelve neurálgico para los contribuyentes, puesto que hoy en día, las facturas o el contrato que soportan los servicios en cuestión, no resultan ser una prueba suficiente para la Administración de que los servicios fueron en efecto prestado o que realmente existían una necesidad de estos.

Teniendo en cuenta que las operaciones de servicios intragrupo, podrían ser una fuente para la erosión de la base gravable o el traslado de beneficios a otras jurisdicciones, la Administración viene enfocando sus esfuerzos en la revisión especial de este tipo de operaciones y cuestionando fuertemente la realidad y necesidad de estas.

Ligado a lo anterior, hemos visto en efecto fiscalizaciones con un nivel técnico cada vez mayor por parte de la Administración Tributaria, y es por ello que resulta indispensable que hablemos a continuación de tres de los cuestionamientos más importantes que hemos podido observar en la práctica:



Rechazo de la parte analizada



Rechazo del Método seleccionado por el contribuyente



Rechazo de indicador de rentabilidad



Rechazo de los comparables

Así, como se ha mencionado previamente, la motivación principal por la cual la Administración Tributaria procede al rechazo de la parte analizada, de la metodología utilizada o de los comparables seleccionados para el análisis, radica en la no comprobación por parte de la Administración Tributaria del análisis funcional;

es decir, que la DIAN considera que la realidad económica que se ha plasmado en la respectiva Documentación Comprobatoria no atiende al negocio real del contribuyente, por tanto, procede la Administración a

sugerir cambios de metodologías, de comparables, de parte analizada, entre otros.

Vale la pena mencionar que aunque en la práctica, la normativa de precios de transferencia en Colombia contempla que la parte analizada en un informe local de precios de transferencia puede ser el vinculado económico del exterior, siempre y cuando este sea el que tiene las funciones menos complejas, la información más confiable y por supuesto el que requiera el menor nivel de ajustes, en ocasiones no resulta ser un análisis de plena confianza para la Administración Tributaria, dejando de lado, los argumentos por los cuales el contribuyente esté seleccionado como parte analizada, el vinculado del exterior.

Ahora, el rechazo de la metodología se puede ver motivada por aquellos contribuyentes quienes presentan pérdidas operativas y su análisis de precios de transferencia se realiza a través de una metodología de utilidades brutas, como es el caso del método del precio de reventa. En este sentido, la Administración Tributaria rechaza la metodología aplicada, sugiere como una mejor metodología, una que base su análisis en utilidades operativas, calcula un nuevo margen de utilidad y en consecuencia, el contribuyente se sitúa por debajo del rango de mercado obtenido, habiendo un no cumplimiento del principio de plena competencia; situación que da lugar a un ajuste a la mediana del rango de mercado como lo contempla la norma y en ocasiones a un desconocimiento de costos y/o gastos.

Finalmente, el rechazo de comparables se puede determinar en virtud de varias motivaciones, por un lado, no contar con los criterios de funciones,



activos y riesgos comparables a la parte analizada, que presenten actividades significativamente diferentes o sean propietarios de intangibles rutinarios significativos, entre otros.

Dicho lo anterior, y con el objetivo de mitigar y evitar estos tipos de ajustes que propone la Administración Tributaria, es indispensable que el análisis funcional y económico traduzca el modelo de negocio del contribuyente y por cuanto, cualquier tipo de ajuste de comparabilidad, como lo contempla el artículo 260-4 Estatuto Tributario, que se realice a la información, sea detallada y analizada minuciosamente; y por supuesto plasmada en la debida documentación comprobatoria.

Por otro lado, hemos visto una tendencia en materia de fiscalización, respecto del informe maestro de los contribuyentes, que, a partir del año fiscal 2017, se adiciona a la Documentación Comprobatoria el Informe Maestro, el cual muestra a la Administración Tributaria una visión general de las prácticas en materia de precios de transferencia del Grupo dentro de un contexto económico, financiero y tributario.

La fecha de vencimiento inicialmente para esta obligación estaba a la par con el informe local y la declaración informativa, sin embargo, en este punto es importante tener en cuenta que, en un gran porcentaje, este informe es preparado desde las Casas Matrices de los contribuyentes que generalmente se domicilian en el exterior y que por supuesto manejan tiempos diferentes en los reportes e incluso en ocasiones periodos fiscales diferentes.

De esta manera, para los contribuyentes resultaba en algunas oportunidades difíciles remitir en el plazo establecido por la DIAN, el Informe Maestro de la Documentación Comprobatoria, generando así una contingencia. Paso seguido, una vez el contribuyente contaba con el Informe Maestro, lo presentaba, calculaba y pagaba una sanción por extemporaneidad y posteriormente la DIAN profería un requerimiento al contribuyente, donde explicaba que la sanción que procedía en estos casos era una sanción por omisión de información, que en la mayoría de los casos resultaba más onerosa que la extemporaneidad.



En este punto, también es importante tener en cuenta que desde la introducción del informe maestro a las obligaciones formales de precios de transferencia, se tenía un poco la expectativa sobre cuáles montos o porcentajes los contribuyentes deberían calcular las sanciones, pues recordemos que bajo este informe, no se

reporta una cuantía específica de operaciones entre vinculados; de esta manera, mediante comunicación de la subdirección de gestión normativa y doctrina de la DIAN, el 2 de julio del año 2020, la Administración Tributaria, indicó que se entenderá que la documentación comprobatoria comprende tanto el Informe Local como el Informe Maestro, por tanto, estos dos estudios, suponen una unidad de información, que se entiende como un todo.

Adicional a la conducta fiscalizadora previamente expuesta, también hemos visto que la Administración Tributaria, ha venido cuestionado la información contenida en el Informe Maestro, donde en ocasiones envía oficios a los contribuyentes por omisión de información en el documento.

Y sobre este punto, es indispensable entender que a pesar de que este reporte bajo la acción 13 de BEPS, donde actualmente varias jurisdicciones se han acogido y han ratificado estas acciones, en ocasiones la normativa de país a país puede tener cambios sustanciales y lo que formalmente se solicite en Colombia como contenido, no necesariamente se encuentra alineado con el contenido de otras jurisdicciones.



Así las cosas, es importante que, previo al envío del Informe Maestro a la DIAN, el contribuyente valide con la debida anticipación si el documento se encuentra debidamente alineado con la normativa colombiana, a través de un checklist de tal manera que dé sí, se evidencia alguna omisión de información se pueda establecer con la casa matriz el ajuste de la información en el respectivo documento.

Por eso, es de recordar que la sanción por omisión establecida por el Art. 260-11 del ET es del 2% de las sumas respecto de las cuales se omita la información parcial o total en la documentación comprobatoria.

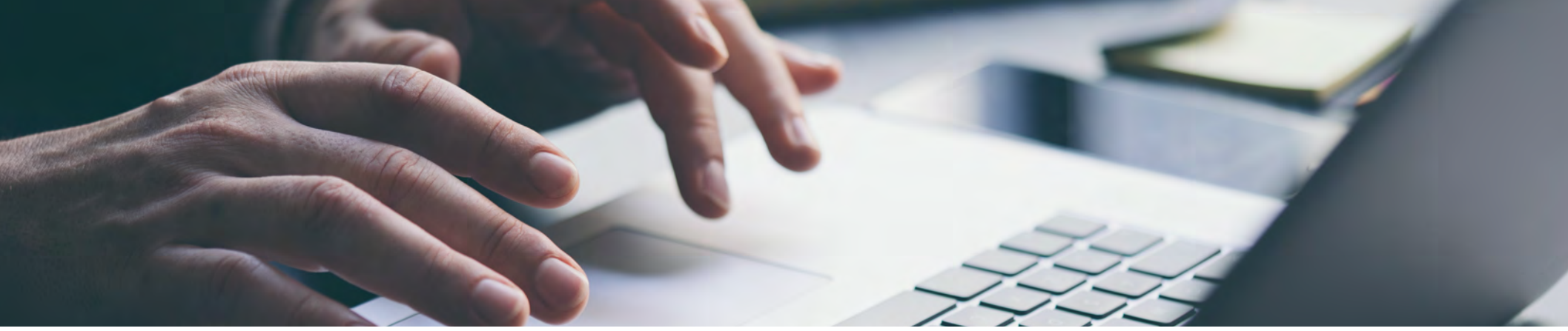
Otro de los puntos en los cuales la Administración Tributaria ha puesto la lupa en los procesos de fiscalización adelantados, es la segmentación de información financiera. Y es que este papel de trabajo, adicional a lo dispendioso que pueda ser su elaboración en algunos casos, permite realizar un análisis más directo a la transacción controlada que se esté probando.

En este punto de manera inicial se hace un comentario sobre lo referente a que no existen reglas sobre cómo preparar una segmentación de información financiera y la importancia de segmentar las transacciones

en los análisis (cuando se requieren), así como lo adecuado que es realizar las asignaciones y distribuciones de costos y gastos con un criterio razonable, para en el futuro dar explicaciones con el debido fundamento técnico. Lo anterior conforme lo establecido por el DUR 1625 de 2016, modificado por el Decreto 2120 de 2017.

Una vez la Administración Tributaria procede al rechazo de la segmentación de información financiera, se entendería que estaría desconociendo en absoluto la certificación realizada por el revisor fiscal a este documento. Y es que recordemos, que la segmentación debe ir perfectamente alineada con la realidad y líneas de negocio de los contribuyentes y debe permitir analizar la transacción con vinculados de la manera en la que se requieran el menor nivel de ajustes.

Y en este punto, retomando lo que se ha mencionado previamente, rechazar la segmentación y proponer ajustes sobre la información global del contribuyente, resulta implicar no solo las transacciones controladas sino también la que realiza el contribuyente con partes independientes. Por tanto, en nuestra consideración, es indispensable realizar este documento de manera precisa bajo criterios económicos y financieros razonables y debidamente documentados.



¿Hasta dónde va el alcance de la certificación del revisor fiscal a la segmentación?

Ahora, hemos visto una Administración Tributaria fuertemente activa en temas de fiscalización, donde tal y como se ha venido mencionado, aborda una buena parte técnica en materia de precios de transferencia, sin embargo, en oportunidades los cuestionamientos de la Administración podrían considerarse como extralimitados al momento de cuestionar inclusive la fecha de actualización de la base de datos con la cual se realizan los análisis económicos de comparabilidad.

Para este tema, nos gustaría recordar que los estudios de precios de transferencia deben contar con un nivel de tecnicismo muy importante en todos los niveles, y la fecha de actualización de la base de datos que se debe utilizar para la elaboración de los análisis de comparabilidad, aunque no es un tema taxativo, deberá ser, por un lado, la última información disponible al momento de realizar los análisis y por el otro el que nos suministre la información más completa posible.

Precisando que, se encuentra dispuesto en la normativa colombiana al respecto:

“Decreto 2120 del 2017

Respecto de la información financiera de las comparables, se deberá llevar a cabo el análisis con información correspondiente al periodo gravable objeto de estudio. De no contarse con dicha información, se podrá tomar en consideración información correspondiente a ejercicios anteriores al ejercicio gravable para el cual se realiza la búsqueda y el correspondiente análisis”.

De esta manera, podemos ver claramente, que la normativa contempla la utilización de información financiera del año anterior, al periodo que se esté analizando, siempre y cuando no se cuente con información del año fiscal analizado.



Así pues, entran a jugar varios factores, pues en la práctica, estos análisis de comparabilidad resultan ser dispendiosos por cuanto, requieren de suficiente tiempo de anticipación para su elaboración, por otro lado, los cierres fiscales que manejan compañías públicas alrededor del mundo no son uniformes, de esta manera los tiempos de entrega de los reportes podrían variar significativamente y puede que a pesar de esperar hasta el último momento para la elaboración de los análisis de comparabilidad, inclusive no se cuente con información actualizada de algunos comprobables del periodo fiscal que se está analizando.

Considerando que, la Administración no debe tomar una posición en donde cuestiona sobre información que se puede obtener dos, tres o inclusive más años posteriores a la fecha de realización del estudio de precios de transferencia, sino que debe tener en cuenta la información disponible al momento de la elaboración del informe local. Pues entre una y otra fecha, la información podría ser significativamente diferente.

Y mencionando que, muchas veces los análisis de comparabilidad se realizan en simultánea con la preparación de la respectiva declaración de renta con el propósito de identificar cualquier impacto en materia de precios de transferencia, con lo cual pueden generar ajustes en la determinación de la base gravable que estarán soportados en los análisis de precios de transferencia realizados con la información disponible en las bases de datos en los periodos de marzo y abril, periodos que serán los definitivos en la documentación comprobatoria que se presente a la DIAN.



Entonces, principio a los cuestionamientos en esta materia giran en torno a la validación de si la transacción efectivamente corresponde a una operación de financiamiento y no a un aporte de capital, y es donde toma relevancia el artículo 260-4 del estatuto tributario, donde se mencionan las características que deben tener estas transacciones para efectivamente ser consideradas como operaciones de préstamo. Aquí tenemos, el monto del principal, el plazo, la calificación de riesgo de la parte deudora, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés.

Por tanto, el no cumplimiento de los criterios previamente enunciados (no inclusivos), podría dar lugar a un posible cuestionamiento de la transacción. De no poder corroborar la efectiva naturaleza de la transacción, serán consideradas como aportes de capital y su tratamiento corresponderá a los de los dividendos.

Y, por otro lado, también se ha entrado a cuestionar si la tasa de interés pactada en el financiamiento es competitiva frente a las posibles tasas de interés a las que el contribuyente hubiese podido acceder en el mercado.

Con esto dicho, hay que tener en cuenta que las herramientas como

punto de partida con las que cuenta la Administración Tributaria para adelantar sus fiscalizaciones es la información que el contribuyente ha transmitido a la DIAN como resultado del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por tanto, y para el caso puntual de la Documentación Comprobatoria, es indispensable que se documente, bien sea en el informe local o en el informe maestro, todas aquellas situaciones atípicas o no, que impacten significativamente el negocio y por tanto los resultados del contribuyente.

Ante ajustes de comparabilidad que se requieran para realizar el análisis de mercado, bien sea para la parte testeada como para los comparables, se deberán justificar y documentar con el detalle del caso, y contar con un soporte técnico razonable, pues esta será la herramienta que le permitirá al contribuyente evitar asumir riesgos de ajustes fiscales de alto costo.

Así, en el marco de las discusiones que adelantan los contribuyentes con la DIAN, muchas veces ante los cuestionamientos del ente fiscalizador, pueden aportar información adicional a su documentación comprobatoria que complementa la aplicación del régimen de precios de transferencia.



Pruebas que el contribuyente puede aportar

En la etapa de discusión con la Administración Tributaria el contribuyente está en el debido derecho de aportar las pruebas que considere adicionales. Unos de los más utilizados son los dictámenes periciales que pueden servir para que a través de un análisis efectuado por un tercero independiente que cuente con la experticia y conocimientos necesarios, este emita una opinión sobre si la discusión de algún tema técnico en materia de precios de transferencia controvertido por la DIAN es razonable.

¡Contáctenos!

Sede Central Internacional

Crowe Global - New York City

515 Madison Avenue
8th Floor, Suites 9006--9008
New York, NY-10022
United States of America
MAIN +1.212.808.2000
Contactus@Crowe.org

Colombia

Bogotá D.C.

Carrera 16 # 93-92
Edificio Crowe
PBX +57.1. 605.9000
Contacto@Crowe.com.co

Barranquilla

Calle 77B # 57-103 Oficina 608
Edificio Green Towers
PBX +57.5.385.1888
Barranquilla@Crowe.com.co

Cali

Carrera 100 # 5-169 Oficina 706
Unicentro – Centro de Negocios
PBX +57.2.374.7226
Cali@Crowe.com.co

Manizales

Carrera 23 C # 62-06, Oficina 705
Edificio Forum Business Center
PBX +57.6.886.1853
Manizales@Crowe.com.co

Medellín

Avenida Las Palmas # 15 B 143 - Piso 5
Edificio 35 Palms Business Tower
PBX +57.4.479.6606
Medellin@Crowe.com.co

Contáctanos



Pedro Sarmiento

Socio de Impuestos & Servicios Legales



Jairo Rojas

Gerente de Precios de Transferencia



Anyi Flórez

Senior de Impuestos & Servicios Legales

Smart decisions. Lasting value.