



Evolución Normativa de los Precios de Transferencia en Colombia

Laura Legarda López
Holmes Holguín Serrano

Monografía presentada para optar al título de Especialistas en Gestión Tributaria

Tutor

Wilmar Alfredo Campo Balbín, Contador Público, Abogado, Especialista en Gestión Tributaria y
Revisoría Fiscal, Magíster (MSc) en Tributación y Política Fiscal

Universidad de Antioquia
Facultad de Ciencias Económicas
Especialización en Gestión Tributaria
Medellín, Antioquia, Colombia

2022

Cita	(Legarda López & Holguín Serrano, 2022)
Referencia	Legarda López, L., & Holguín Serrano, H. (2022). <i>Evolución Normativa de los Precios de Transferencia en Colombia</i> [Trabajo de grado especialización]. Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.
Estilo APA 7 (2020)	



Especialización en Gestión Tributaria, Cohorte XXXII.



Repositorio Institucional: <http://bibliotecadigital.udea.edu.co>

Universidad de Antioquia - www.udea.edu.co

Rector: John Jairo Arboleda Céspedes.

Decano/Director: Sergio Iván Restrepo Ochoa.

Jefe departamento: Martha Cecilia Álvarez Osorio.

El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Antioquia ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por los derechos de autor y conexos.

Agradecimientos

A nuestras familias por el apoyo ofrecido en cada proyecto emprendido. A los compañeros de la especialización por ser parte de esta gran experiencia y también a los profesores por su buena disposición para transmitir sus conocimientos; a nuestro asesor por su colaboración para orientarnos, nutrir y mejorar el contenido de este trabajo de grado.

.

Tabla de contenido

Resumen	8
Abstract	9
Introducción	10
Objetivo General	13
Objetivos Específicos	14
Metodología	14
1 Análisis Normativo (Normograma) de los Precios de Transferencia en Colombia desde el 2002 hasta el 2019	15
2 Evolución histórica de los Precios de Transferencia.....	18
3 Impacto de la inclusión de Colombia en la OCDE frente al control de las operaciones de empresas en Colombia, sometidas al régimen de PT	20
4 Situación de PT en la región (LATAM), USA y Europa actualmente.....	25
5 Avance de Colombia en materia de fiscalización de operaciones de empresas colombianas con vinculados del exterior en aplicación del régimen de PT.....	30
6 Consecuencias sancionatorias por incumplimiento del régimen de PT en Colombia (aspectos económicos, penales, y tributarios).....	34
6.1 Sanciones en la documentación Comprobatoria	34
6.2 Sanciones en la declaración informativa	37
6.3 Otros aspectos a tener en cuenta en el Régimen Sancionatorio de los PT	39
7 Conclusiones	41
Referencias	43

Lista de tablas

Tabla 1 Normograma histórico de los Precios de Transferencia en Colombia 2002 – 2019	15
Tabla 2 Disposiciones internacionales relacionadas con el Régimen de Precios de Transferencia en Colombia	16
Tabla 3 ACCIONES BEPS OCDE Y SU APLICACIÓN EN COLOMBIA. Guías de la OCDE para combatir la erosión de la base fiscal y el traslado de beneficios	25
Tabla 4 Sanciones relacionadas con la documentación comprobatoria	34
Tabla 5 Sanciones relacionadas con la declaración informativa	37
Tabla 6 Otros aspectos a tener en cuenta en el régimen sancionatorio de los PT	39

Lista de figuras

Figura 1 Requisitos para saber cuándo se está obligado a cumplir con los PT.....	11
Figura 2 Línea de tiempo en el proceso de adhesión de Colombia a la OCDE.....	21

Siglas, acrónimos y abreviaturas

BEPS	Base Erosion and Profit Shifting, en español Erosión de la base imponible y traslado de beneficios.
DIAN	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
ET	Estatuto Tributario
LATAM	Latinoamérica
MSc	Magister Scientiae
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
PT	Precios de Transferencia
UdeA	Universidad de Antioquia
UVT	Unidad de Valor Tributario

Resumen

Las transacciones entre las multinacionales y las operaciones que realizan las empresas en Colombia con sus vinculados económicos del exterior han estado en la mira de las autoridades tributarias en todo el mundo, pues no es un secreto que estas buscan tributar lo menos posible y mediante planeaciones tributarias agresivas erosionan sus bases fiscales, Colombia no ha sido la excepción y fue así como en el año 2002 tomando como base los lineamientos de la OCDE¹, introdujo en la normatividad tributaria lo que hoy se conoce como Régimen de Precios de Transferencia.

Con este trabajo se busca en primera medida entender que son los precios de transferencia, analizar su nacimiento en la órbita mundial, su incidencia en el control de la evasión fiscal, y finalmente la importancia que han adquirido desde su inclusión en la legislación como Régimen de Precios de Transferencia en Colombia desde el año 2002 a la fecha, para esto se hará un análisis histórico basado en el estudio documental realizado en; libros, Leyes, Decretos, estudios que sobre el tema se han escrito, artículos en la web, iniciando con la Ley 788 de 2002 hasta la última modificación que trajo la Ley 2010 de 2019.

Palabras clave: multinacionales, vinculados económicos, Precios de Transferencia, Plena Competencia, Régimen sancionatorio.

¹ OCDE es la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, es una organización internacional cuya misión es diseñar mejores políticas para una vida mejor.

Abstract

The transactions between multinationals and the operations carried out by companies in Colombia with their foreign economic associates have been in the sights of tax authorities around the world, as it is not a secret that they seek to pay as little tax as possible and through planning aggressive tax bases erode their tax bases, Colombia has not been the exception and that is how in 2002, taking as a basis the OECD guidelines, it introduced in the tax regulations what is now known as the Transfer Pricing Regime.

This work seeks, firstly, to understand what transfer prices are, to analyze their birth in the world orbit, their incidence in the control of tax evasion, and finally the importance they have acquired since their inclusion in the legislation as a Regime of Transfer Prices in Colombia from 2002 to date, for this a historical analysis will be made based on the documentary study carried out in; Books, Laws, Decrees, studies that have been written on the subject, articles on the web, starting with Law 788 of 2002 until the last modification brought by Law 2010 of 2019.

Keywords: multinationals, financially linked, transfer pricing, full competition, penalty regime.

Introducción

Las transacciones entre las multinacionales y las operaciones que realizan las empresas en Colombia con sus vinculados económicos del exterior siempre han estado en la mira de las autoridades tributarias alrededor del mundo desde principios del siglo XX. Una gran parte del comercio internacional es desarrollado entre empresas vinculadas, generalmente multinacionales, que realizan sus actividades en distintos países. Estas empresas pueden planificar sus operaciones a efectos de localizar su fuente de utilidades o ganancias en jurisdicciones fiscales de menor imposición tributaria, pretendiendo evitar de esta forma que las utilidades se generen en aquellas jurisdicciones fiscales en donde exista una mayor tasa impositiva, es por eso que los Precios de Transferencia nacieron como una forma de controlar por parte de la autoridad tributaria las transacciones entre las multinacionales y sus vinculados en el exterior.

Históricamente, fue en Inglaterra donde se habló por primera vez de que se debían de controlar las operaciones entre empresas extranjeras y sus filiales en ese país. A esta iniciativa se fueron sumando otros países como Estados Unidos, quienes veían cómo las grandes empresas transnacionales no tributaban o tributaban muy poco con relación a los beneficios que recibían en dicho país. Así mismo, en Latinoamérica fue Argentina el país precursor en el tema de los precios de transferencia, seguido más adelante de México, Brasil y Colombia.

Para hablar puntualmente de la aplicación del tema en Colombia, es importante conocer los conceptos básicos que se manejan en el Régimen de Precios de Transferencia (en adelante PT) establecido en el país. De acuerdo a la Cartilla de Precios de Transferencia de la DIAN² de 2015 “Los precios de transferencia pueden ser definidos como aquellos precios a los cuales una empresa le transfiere bienes o servicios a vinculados del exterior, vinculados ubicados en Zonas Francas o a personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en Jurisdicciones de baja o nula imposición” (DIAN, 2015). Muy de la mano con este concepto, se encuentra el de Principio de Plena Competencia o “Arm’s Length” (Guías de la OCDE para las transacciones entre vinculados económicos), sobre el cual están soportados los precios de transferencia; dicho concepto está definido en el Artículo 260-2 del Estatuto Tributario³ (en

² La DIAN es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, autoridad tributaria de Colombia.

³ El Estatuto Tributario es el conjunto de normas que regulan la mayoría de los aspectos formales y sustanciales del recaudo de impuestos en Colombia

adelante ET), como el principio en el que una operación entre empresas vinculadas económicamente, cumple con las operaciones que se hacen en condiciones normales de mercado entre comerciantes independientes. Es importante mencionar que este principio también lo acoge la Decisión 578 de 2004 de la Comunidad Andina de Naciones-CAN, la cual hace parte de los fundamentos normativos en materia de doble imposición.

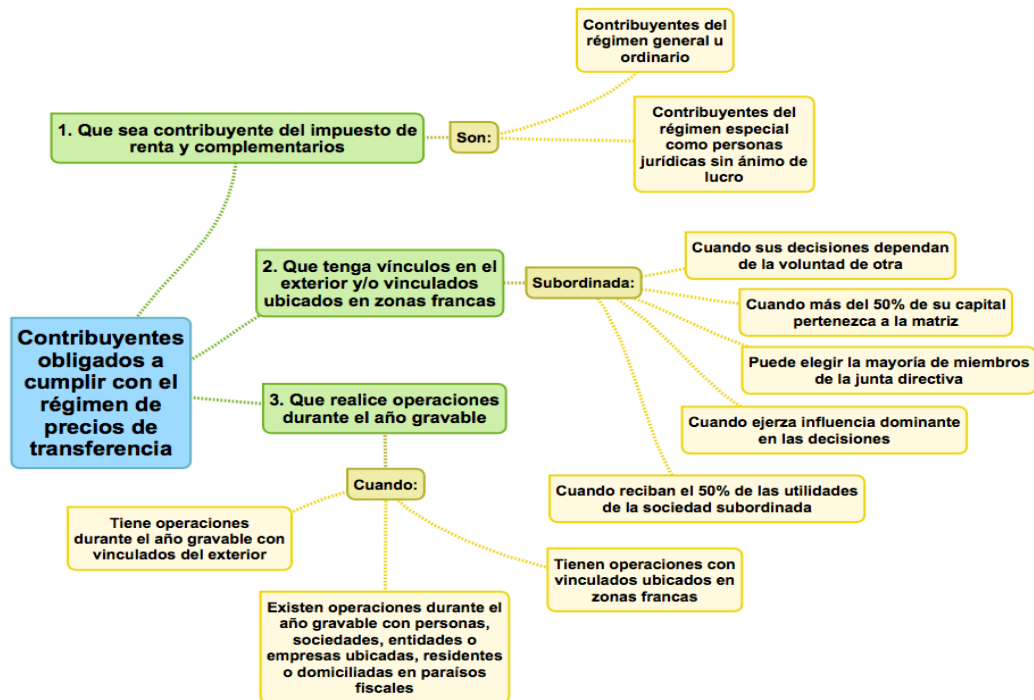
La normatividad colombiana establece unas condiciones para saber si se está obligado a cumplir con el Régimen PT, estas condiciones están estipuladas en el Estatuto Tributario, y son las siguientes:

1. Ser contribuyente del impuesto de renta y complementarios.
2. Tener vinculados en el exterior y/o vinculados ubicados en zonas francas.
3. Realizar operaciones durante el año gravable con:
 - i. Vinculados del exterior;
 - ii. Personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en jurisdicciones de baja o nula imposición;
 - iii. Vinculados ubicados en zonas francas

El siguiente grafico nos ilustra de una mejor manera estas situaciones

Figura 1

Requisitos para saber cuándo se está obligado a cumplir con los PT



Nota. Fuente: (Veloza, Edson, & Lázaro, 2019)

También se indica en la norma cuáles son los criterios de vinculación del exterior para efectos del impuesto de renta y complementarios y la aplicación de los PT. En el artículo 260-1 del ET, se establece dichos criterios de vinculación, así: vinculadas, sucursales, agencias, establecimientos permanentes y otros casos de vinculación económica. Luego de comprobar que se cumplen una o varias de las condiciones enunciadas para la aplicación del Régimen PT, se debe de establecer el método que se va a usar para determinar los PT en las transacciones entre vinculados económicos bajo el Principio de Plena Competencia, explicado anteriormente. Para la determinación de los PT, se requiere seguir los pasos determinados en el ET:

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

- Determinación del método para calcular el precio o el margen de utilidad en las operaciones con vinculados del exterior, vinculados ubicados en zonas francas o con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en jurisdicciones de baja o nula imposición.
- Obtención del rango de precios o márgenes de utilidad.

Dentro de los pasos para hacer el estudio de PT, el artículo 260-3 del ET y dependiendo del tipo de transacción que se lleve a cabo, establece cuales son los métodos para calcular el precio o margen de utilidad en las transacciones con vinculados del exterior, estos métodos son:

- a) Método del precio comparable no controlado (PC)
- b) Método precio de reventa (PR)
- c) Método costo adicionado (CA)
- d) Método de los Márgenes transaccionales de utilidad de operación
- e) Método de Partición de utilidades

Ya comprendida la parte conceptual de los PT y atendiendo el objetivo de este trabajo, se requiere hacer el análisis de los efectos que han tenido los PT desde su inclusión en el ET de Colombia, (Ley 788 de 2002) y las demás normas posteriores que los han modificado.

Para llevar a cabo este análisis, se hace necesario hacer una comparación cronológica de las normas que regulan los PT desde el año 2002 hasta el año 2020, estableciendo las diferencias y sus implicaciones en la determinación de los PT en las transacciones entre las empresas multinacionales y sus vinculados económicos en Colombia.

También se requiere evaluar el impacto de la inclusión de Colombia como miembro de la OCDE desde el año 2019, frente al control de las operaciones de las empresas sometidas al régimen PT en el país, así como el avance en materia de fiscalización de las operaciones de las empresas colombianas con sus vinculados en el exterior.

Objetivo General

Analizar la evolución normativa que los Precios de Transferencia han tenido desde su inclusión en la normatividad tributaria colombiana en el año 2002.

Objetivos Específicos

1. Elaborar un normograma sobre del régimen de precios de transferencia en Colombia.
2. Describir los cambios normativos presentados en Colombia para los precios de transferencia a partir del 2002.
3. Realizar una remisión normativa de los métodos utilizados para el estudio de precios de transferencia en Colombia.
4. Ilustrar las implicaciones en el Régimen PT con la inclusión de Colombia como miembro de la OCDE.
5. Describir los avances en materia de fiscalización en las empresas colombianas con sus vinculados en el exterior en la aplicación del régimen de PT.

Metodología

La metodología empleada para el desarrollo del trabajo está basada en una revisión normativa sobre las regulaciones existentes en materia de precios de transferencia desde su inclusión en la normatividad colombiana. Para este fin, se realizó una revisión de tipo documental y descriptivo a través de la evolución normativa que han tenido los PT en Colombia, describiendo los principales cambios presentados en este tema, incluyendo la regulación de tipo sancionatorio y las implicaciones de su incorporación a la OCDE.

Se aplicaron técnicas de recolección de datos para identificar, organizar y obtener la información relativa al objetivo del trabajo. Para esto, esto se tomaron como fuente de información investigaciones, artículos y diversas publicaciones principalmente del campo jurídico y tributario, e igualmente se tuvieron como un insumo de gran importancia el marco normativo aplicable a Colombia, y regulado por los diferentes organismos de control.

1 Análisis Normativo (Normograma) de los Precios de Transferencia en Colombia desde el 2002 hasta el 2019

Tabla 1

Normograma histórico de los Precios de Transferencia en Colombia 2002 – 2019

Año	Ley/Decreto	Aspectos importantes
2002	Ley 788	El Artículo 28 incorpora el Capítulo XI en el E.T El Régimen de Transferencia en Colombia adicionando los Artículos 260-1 al 260-10, mediante la aplicación de las Guías sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, OCDE
2003	Ley 863	Mediante la expedición de esta Ley se consolida el Régimen de Precios de Transferencia, los Artículos 41 al 46, hacen cambio importantes a los artículos, 260-1, 260-4, 260-6, 260-8, 260-9 y 260-10, los cambios más relevantes, están en que los PT solo se aplicaran para vinculados del exterior, se establecen los APA (Acuerdos Anticipados de Precios) y se incluye un Régimen Sancionatorio a la documentación comprobatoria y a la Declaración Informativa.
2004	Decreto 4349	Reglamenta los artículos 260-2, 260-3, 260-4, 260-6, 260-8 y 260-9 del E.T, determinando el contenido de la Declaración Informativa, La documentación comprobatoria, los APA, dicho Decreto fue derogado posteriormente por el Art. 26 del Decreto 3030 de 2013.
2012	Ley 1607	Esta Ley modifico de manera sustancial el Régimen de Precios de Transferencia, modifico el artículo 260-1 del Estatuto Tributario, estableciendo los criterios para considerar que existe vinculación para efectos del impuesto sobre la renta, modifico el artículo 260-2 del Estatuto Tributario, estableciendo que los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que celebren operaciones con vinculados del exterior están obligados a determinar, para efectos de dicho impuesto, sus ingresos ordinarios y extraordinarios, sus costos y deducciones, y sus activos y pasivos, considerando para esas operaciones el Principio de Plena Competencia, modifico el artículo 260-3 del Estatuto Tributario, estableciendo los métodos para determinar el precio o margen de utilidad en las operaciones celebradas con vinculados, modifico sustancialmente el Artículo 260-11, con relación al Régimen Sancionatorio de la Declaración Informativa y la Documentación Comprobatoria
2013	Decreto 3030	Mediante este Decreto se derogo el Decreto 4349 y se reglamentaron los Artículos 260-1, 260-2, 260-3, 260-4, 260-5, los parágrafos 2° y 3° del artículo 260-7, los artículos 260-9, 260-10, 260-11 y 319-2 del Estatuto Tributario.
2016	Ley 1819	Siguiendo los lineamientos establecidos por la OCDE en especial la Acción 13 de los BEPS, Colombia como miembro participante activo de esa entidad introduce dos cambios importantes al Régimen de Precios de Transferencia, el primero relacionado con la documentación comprobatoria y el otro es un nuevo informe que deben de presentar las casas matrices y el denominado "Informe País por País"

2017	Decreto 2120	Reglamenta los cambios introducidos en el Régimen de Precios de Transferencia establecidos en la Ley 1819 de 2019, en especial los Artículos 260-3, 260-5, 260-10, 260-11 del Estatuto Tributario
2018	Ley 2010	Esta Ley no introdujo cambios en los Precios de Transferencia, el único cambio relacionado con estos, fue que el termino de firmeza de la declaración de renta de los contribuyentes que estén sujetos al Régimen de Precios de Transferencia es de 5 años y no de 3 para los que no estén sujetos.
2019	Ley 1950	Ley que aprueba la adhesión de Colombia como miembro de la OCDE, esta Ley fue declarada exequible por la Corte Constitucional mediante la Sentencia C-492/19
2019	Ley 1958	Ley que aprueba el Acuerdo firmado entre Colombia y la OCDE, este acuerdo contiene todos los compromisos de las partes y que corresponde al último paso para confirmar la adhesión de Colombia como miembro de esta organización. Esta ley fue declarada por la Corte Constitucional mediante la sentencia C-098 de 2020

Nota. Adaptado de (Deloitte, 2017) (EFE, 2017) (Perea, 2013)

Tabla 2

Disposiciones internacionales relacionadas con el Régimen de Precios de Transferencia en Colombia

Año	Disposición	Aspectos importantes
2015	BEPS-OCDE	Lucha contra la Erosión de la base imponible y el traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) Estos lineamientos fueron publicados por la OCDE en el año 2015, con los cuales se buscó dar a las autoridades tributarias, herramientas de fiscalización para evitar la erosión de la base fiscal, a través de los Precios de Transferencia
2015		Guía que facilita el conocimiento de Precios de Transferencia: La DIAN a través de esta guía resume en tres capítulos toda la legislación aplicable a los Precios de Transferencia hasta ese año, también indica todo lo relacionado con la Documentación Comprobatoria y por último lo relacionado con la Declaración Informativa de Precios de Transferencia

2015 Estudios
Económicos
de la OCDE
para
Colombia

La OCDE realiza unas recomendaciones en materia tributaria en su publicación; cuyo objetivo es aumentar el recaudo y construir un sistema impositivo más eficiente y equitativo, entre las recomendaciones planteadas están las siguientes: Realizar una reforma tributaria integral: la idea de esta es promover la equidad, el crecimiento y conseguir un mayor recaudo. Fortalecer la administración tributaria y aumentar las sanciones para así obtener un mayor recaudo; convertir en delito la evasión tributaria para reducir al máximo este flagelo. Disminuir paulatinamente la tasa del impuesto de renta de las sociedades, retirando gradualmente el impuesto al patrimonio neto sobre las empresas y eliminando el IVA de la inversión. Incrementar la progresividad del impuesto de renta de las personas físicas, eliminando exenciones que son regresivas y gravando los dividendos. Implementar un impuesto al carbono para combatir las emisiones. Unificar el impuesto de renta para las sociedades y la sobretasa del CREE, y ampliar la base del impuesto de renta eliminando exenciones y regímenes especiales. Incluir las acciones societarias en la base del impuesto de renta de las personas físicas, pero reduciendo la tasa del impuesto. Incrementar el IVA al 19 % como tarifa promedio de los países miembros de la OCDE; a mediano plazo ampliar la base y eliminar las exenciones. Retirar el subsidio hipotecario del Plan de Impulso para la Productividad y el Empleo “PIPE”, así como las exenciones tributarias al ahorro inmobiliario. Ayudar a los gobiernos regionales a realizar los registros catastrales y proporcionarlos de manera gratuita, para que estos puedan mejorar sus ingresos por ese rubro. Ajustar las tasas de los impuestos sobre los combustibles, reflejando el impacto medioambiental del transporte.

Nota. Adaptado de (Deloitte, 2017) (EFE, 2017) (Perea, 2013)

2 Evolución histórica de los Precios de Transferencia

Para realizar una aproximación histórica a lo que conocemos hoy como precios de transferencia, es necesario remitirnos a principios del siglo XX en el año 1915, pues fue en esta época en el Reino Unido donde por primera vez se introdujo en la jurisdicción mecanismos de control para operaciones llevadas a cabo con sociedades extranjeras, estableciendo que estas últimas estarían sujetas a tributar dentro del territorio inglés, cuando en las operaciones que celebraran con la sociedad residente tuvieran beneficios menores a los esperados (Guerrero & Martínez, 2018), esto bajo la denominada Ley de Finanzas de 1915 con la cual se empezó a hablar de temas como el control y las operaciones con vinculadas (Barbosa, 2006).

Posterior a esto, en Estados Unidos para el año 1917 se establecieron adiciones a la reglamentación en las cuales se exigía la realización de declaraciones consolidadas respecto al impuesto federal sobre la renta de asociadas, dichas regulaciones, sin embargo, tenían un carácter más cautelar puesto que no se contaba con herramientas adecuadas para la aplicación de sanciones efectivas (Barbosa, 2006). Fue luego en 1935, cuando en Estados se introdujo el principio de plena competencia, considerándose como una base para la fiscalización en el tema.

Por otro lado, en Latinoamérica, los primeros avances en materia de régimen de precios de transferencia son atribuidos a Argentina alrededor del año 1935, y más adelante, en el año 1943 introducían también el concepto de plena competencia dirigido a evitar la manipulación de precios en operaciones con entidades en el exterior (Guerrero & Martínez, 2018).

En 1968 Estados Unidos se convirtió en el primer país en emitir una reglamentación propia que sería desarrollaron los métodos que debían ser utilizados para la determinación de precios de transferencia. Dentro de esta nueva regulación, se dejó de considerar el principio de plena competencia como el único criterio de evaluación para operaciones con vinculadas, y se empezaron a tener en cuenta los hechos de cada caso particular, sobre todo cuando según las circunstancias, fuera imposible determinar o evaluar un precio de plena competencia (Barbosa, 2006).

Para el año 1979, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) introdujo los primeros lineamientos denominados “Transfer Pricing Guidelines”, basados en la normativa y experiencia de los EEUU. Los mismos, actualizados constantemente hasta la actualidad, constituyen una guía para que los países asociados establezcan legislaciones

armónicas en precios de transferencia, así como para que las empresas multinacionales puedan evitar los riesgos de sufrir ajustes impositivos por fiscos de diferentes Estados (Foscale, Rosello, & Masud, 2013).

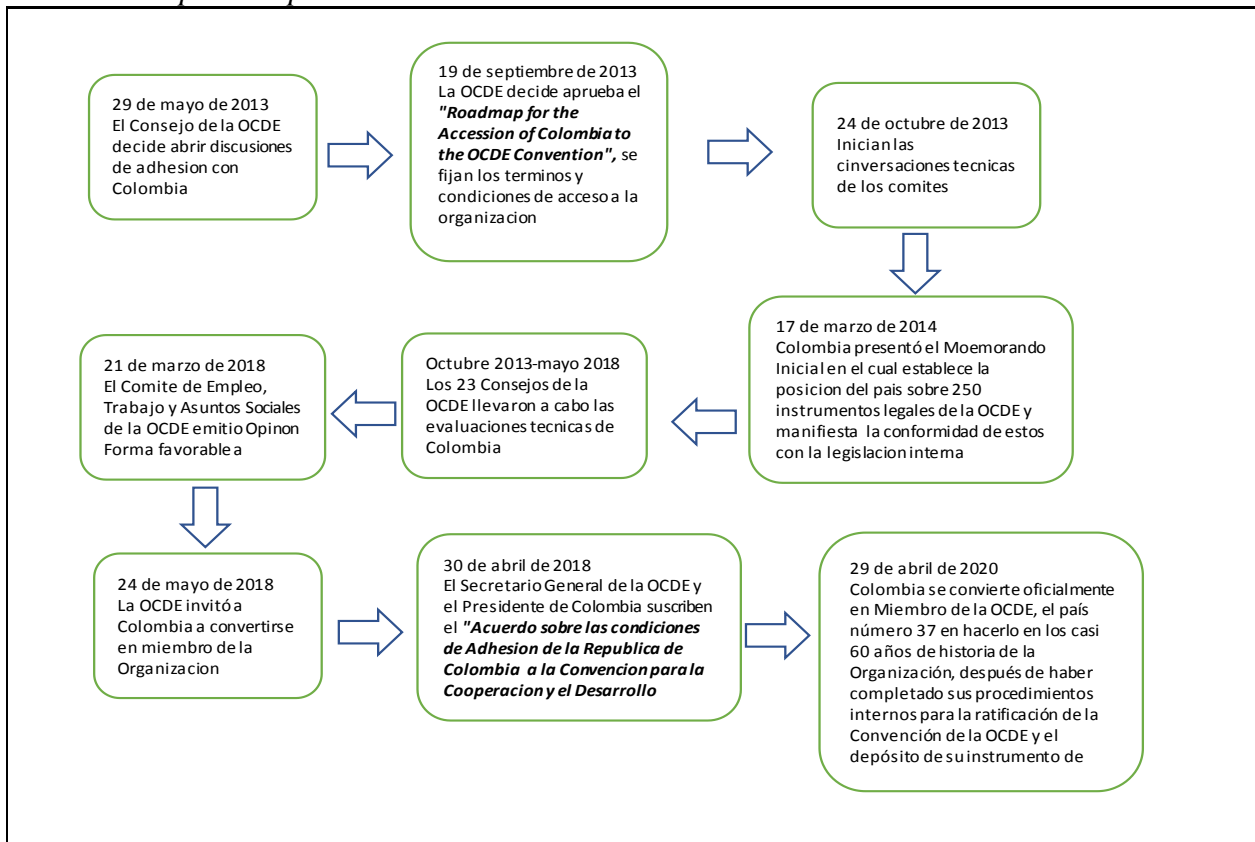
Posterior a los avances alcanzados por Argentina en Latinoamérica, para el año 1992 México estableció normas referentes a operaciones que podrían estar sometidas al régimen de precios de transferencia, sin embargo, su evolución en este tema se vio más marcada a partir de 1994, año en el que entró en vigencia el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, TLCAN, y en este mismo tiempo, se dio el ingreso del México a la OCDE.

Así mismo, Argentina incorporó normas de precios de transferencia dentro de la legislación del impuesto a las ganancias en el año 1998 (Foscale, Rosello, & Masud, 2013), y, posteriormente, otros países como Brasil, en el año 1996. En Colombia, la Ley 788 de 2002, la Ley 863 de 2003 y el Decreto 3030 del 2013, siguiendo los lineamientos establecidos por la OCDE, incorporaron al Estatuto Tributario los artículos 260-1 al 260-10 y establecieron el Régimen de Precios de Transferencia en Colombia vigente a la fecha, el cual ha tenido varias modificaciones en leyes posteriores.

3 Impacto de la inclusión de Colombia en la OCDE frente al control de las operaciones de empresas en Colombia, sometidas al régimen de PT

Con posterioridad a la ley 1607 de 2012, mediante la promulgación de la ley 1819 de 2016 con la cual se adoptó una reforma tributaria estructural y se incluyeron mecanismos para combatir la evasión y la elusión fiscal, se establecieron también disposiciones para el régimen de precios de transferencia incluyendo comentarios respecto a la metodología usada para la determinación del precio, la obligación de presentar un informe país por país en el cual se incluye “información relativa a la asignación global de ingresos e impuestos pagados por el grupo multinacional con ciertos indicadores relativos a su actividad económica a nivel global” (Calle, 2020), y modificaciones en las sanciones respecto a la declaración informativa y la documentación probatoria .

El siguiente cuadro nos muestra el camino que tuvo que seguir Colombia en su proceso de adhesión a la OCDE desde el año 2013 hasta su aceptación como miembro en el 2018 y la ratificación del Acuerdo de Adhesión por parte de la Corte Constitucional.

Figura 2*Línea de tiempo en el proceso de adhesión de Colombia a la OCDE*

Nota. Adaptado de (OECD, OECD, 2020)

Como parte de los requisitos para aceptar a Colombia como miembro activo de la OCDE en el año 2015 realiza unas recomendaciones en materia tributaria en su publicación "Estudios Económicos de la OCDE para Colombia"; cuyo objetivo es aumentar el recaudo y construir un sistema impositivo más eficiente y equitativo, entre las recomendaciones planteadas están las siguientes:

- Realizar una reforma tributaria integral: la idea de esta es promover la equidad, el crecimiento y conseguir un mayor recaudo.
- Fortalecer la administración tributaria y aumentar las sanciones para así obtener un mayor recaudo; convertir en delito la evasión tributaria para reducir al máximo este flagelo.

- c) Disminuir paulatinamente la tasa del impuesto de renta de las sociedades, retirando gradualmente el impuesto al patrimonio neto sobre las empresas y eliminando el IVA de la inversión.
- d) Incrementar la progresividad del impuesto de renta de las personas físicas, eliminando exenciones que son regresivas y gravando los dividendos.
- e) Implementar un impuesto al carbono para combatir las emisiones.
- f) Unificar el impuesto de renta para las sociedades y la sobretasa del CREE, y ampliar la base del impuesto de renta eliminando exenciones y regímenes especiales.
- g) Incluir las acciones societarias en la base del impuesto de renta de las personas físicas, pero reduciendo la tasa del impuesto.
- h) Incrementar el IVA al 19 % como tarifa promedio de los países miembros de la OCDE; a mediano plazo ampliar la base y eliminar las exenciones.
- i) Retirar el subsidio hipotecario del Plan de Impulso para la Productividad y el Empleo “PIPE”, así como las exenciones tributarias al ahorro inmobiliario.
- j) Ayudar a los gobiernos regionales a realizar los registros catastrales y proporcionarlos de manera gratuita, para que estos puedan mejorar sus ingresos por ese rubro.
- k) Ajustar las tasas de los impuestos sobre los combustibles, reflejando el impacto medioambiental del transporte.

La implementación voluntaria del proyecto BEPS en Colombia, conforme a la decisión por parte del gobierno nacional de ser miembro de la OCDE se dio inicio con la Ley 1819 de 2016. En dicha Ley se empezaron a implementar las recomendaciones que le hizo a Colombia. Con esto se buscó alinear la ley tributaria en búsqueda de un nuevo sistema fiscal internacional, orientado al desarrollo social y económico sostenible del país cuyo pilar principal está en la redistribución adecuada de las cargas tributarias mediante la eliminación de la doble tributación, la lucha contra la evasión fiscal la eficiencia en el recaudo de los tributos.

La Ley 1950 del 08 de enero de 2019 aprobó la adhesión de Colombia como miembro de la OCDE, Ley que fue declarada exequible por parte de la Corte Constitucional (Sentencia C-492/19). Con dicha inclusión se adquirieron una serie de compromisos que tienen que ver con la ejecución de las recomendaciones que abarcan asuntos ambientales, comerciales, tributarios, educativos, laborales, implementación de políticas fiscales basada en países desarrollados y una

apertura económica sostenible, entre otros. Este proceso de llevo a cabo por más de siete años durante los 8 años de mandato del presidente Juan Manuel Santos.

Algunos analistas indican que:

En términos generales, pertenecer “al club de los nuevos ricos” o “de las buenas prácticas”, como algunos llaman a la OCDE, es un privilegio que resulta bastante costoso. Por eso es interesante preguntarse cuál o cuáles son los beneficios para Colombia. Sobre el particular, las opiniones están divididas. Para algunos analistas, como Miguel Gómez Martínez, Alejandro Valencia, Diego Guevara, entre otros, el país no tiene ni los recursos ni la disposición para llevar a cabo las orientaciones ni las buenas prácticas que exige la institución; y para otros, como Salomón Kalmanovitz, Juan Ricardo Ortega y en general para los gremios de la producción, el país obtendrá una serie de beneficios que, sin duda, afectarán positivamente a la mayoría de la población. (Zamudio, 2018, pág. 2)

Si bien los lineamientos de la OCDE no son vinculantes, esta aconseja una serie de medidas que han sido implementadas en otros países y que Colombia para lograr su inclusión en este organismo ha venido implementando.

Juan David Velasco Kerguelen indica:

En materia fiscal, el compromiso de Colombia con las políticas y objetivos de la Organización, fue definido desde la hoja de ruta para la adhesión a la OCDE. En particular, la agenda de política tributaria que el Gobierno, el Congreso y la administración de impuestos del país deberán tener en cuenta, se concentrará en los siguientes puntos:

- i. La eliminación de doble imposición internacional sobre las rentas y el patrimonio a través del cumplimiento de las condiciones sustanciales del modelo de convenio para evitar la doble imposición de la OCDE (el “modelo de la OCDE”).
- ii. La eliminación de la doble imposición por medio de la implementación del principio de plena competencia, de acuerdo con lo establecido en las guías de precios de transferencia para empresas multinacionales y administraciones tributarias, para la determinación de los precios de transferencia entre compañías vinculadas.
- iii. Las políticas para abordar la erosión de la base gravable y el traslado de utilidades de acuerdo con el trabajo de la OCDE en dicha área.

-
- iv. El intercambio de información de acuerdo con los estándares de la OCDE (Common Reporting Standard) tal como se reflejó en la versión del 2012, artículo 26 del modelo de la OCDE y el Convenio para la asistencia mutua en asuntos fiscales, así como en estándares emergentes.
 - v. Combatir las prácticas fiscales dañinas de acuerdo con la recomendación de la OCDE de 1998 y los reportes relacionados.
 - vi. La eliminación de la doble imposición no intencional a través del desarrollo e implementación de guías internacionales del impuesto sobre las ventas, diseñadas para incentivar una mayor coherencia y claridad en la aplicación de los impuestos sobre el consumo en transacciones internacionales.
 - vii. Combatir los crímenes fiscales y otros crímenes de acuerdo con las recomendaciones y reportes de la OCDE. (Velasco Kerguelen, 2020, págs. 25-28)

4 Situación de PT en la región (LATAM), USA y Europa actualmente

Con la emisión del Plan de Acción para evitar la erosión de la base imponible y traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) la OCDE estableció 15 acciones con las cuales se buscó establecer las directrices que debían de seguir los países con el fin de evitar que las grandes multinacionales siguieran burlándose de las autoridades tributarias al momento de liquidar su impuesto a las ganancias.

El siguiente cuadro nos muestra las 15 acciones BEPS establecidas y el objetivo que estas buscan en el ordenamiento tributario internacional.

Tabla 3

ACCIONES BEPS OCDE Y SU APLICACIÓN EN COLOMBIA. Guías de la OCDE para combatir la erosión de la base fiscal y el traslado de beneficios

No Acción	Descripción de la Acción	Objetivo (s)	Ámbito de Aplicación
1	Economía Digital	Hacer frente a los desafíos fiscales que plantea la economía digital, limitar las estructuras implementadas en este ámbito y que conlleven las prácticas elusivas ya sean para reducir o eliminar mediante la erosión de la base imponible y el traslado de las ganancias empresariales, la obligación fiscal ya sea en el país de la fuente o en el de la residencia	Plataformas Digitales
2	Productos Híbridos	El objetivo de la acción es que no se utilicen mecanismos y entidades híbridas con el ánimo de obtener ventajas, lo cual sucede por la falta de políticas coherentes en materia fiscal	Empresas con doble residencia fiscal
3	Transparencia Fiscal Internacional	Esta acción establece recomendaciones para la aplicación efectiva de reglas con los vinculados económicos que buscan una mayor efectividad del control fiscal por parte de los países que han incorporado reglas de Transparencia Fiscal Internacional y los que pretendan establecerlas en su legislación interna como mecanismo de lucha contra la evasión.	Empresas Multinacionales y sus vinculados en el exterior
4	Erosión de la base imponible vía deducción de intereses y otros pagos financieros	Una de las propuestas más importantes del Plan BEPS es la inclusión en la legislación interna de la llamada regla de proporcionalidad fija, como mecanismo para limitar la deducibilidad de intereses, determinado un porcentaje máximo (Es la llamada subcapitalización incluida por la Ley 1819 del 2016, la cual adiciono el artículo 118-1 en el E.T)	Intereses sobre préstamos con vinculados del exterior

5	Prácticas Fiscales Perjudiciales	A través de esta acción, la OCDE busca limitar, la creación de incentivos fiscales a contribuyentes que no tienen una actividad real en los países en los que se constituyen y en los cuales no cuentan con un Establecimiento Permanente, también se busca fomentar el intercambio de información de manera obligatoria y espontánea.	Empresas de papel
6	Utilización Abusiva de los Convenios	Desarrollar modelos de cláusulas para incluir en los convenios para evitar la doble imposición así, como recomendaciones sobre normas internas que impidan los beneficios de un convenio en circunstancias inapropiadas. Clarificar que los convenios para evitar la doble imposición no están previstos para generar desimposición	CDI firmados entre países
7	Evitación artificial de la condición de Establecimiento Permanente	Modificar la definición de Establecimiento Permanente a fin de impedir la evitación deliberada de la condición de tal, en relación con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, incluyendo la evitación a través de acuerdos de comisión y de las exenciones específicas por actividad. El trabajo en estas cuestiones abarcará también otras relacionadas con la atribución de beneficios entre partes vinculadas	Establecimientos Permanentes no Físicos en países de baja o nula imposición
8	Precios de Transferencia-Intangibles	Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio del movimiento de intangibles entre miembros de un grupo.	Transacciones con Intangibles entre las multinacionales y sus vinculados económicos en el exterior
9	Precios de Transferencia-Riesgos y Capital	Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la transferencia de riesgos entre, o la asignación excesiva de capital a, miembros del grupo. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o de medidas especiales que aseguren que una entidad no acumulará resultados inadecuados únicamente por haber asumido contractualmente riesgos o haber aportado capital. Las normas a desarrollar requerirán también la alineación de resultados con la creación de valor. Esta labor se coordinará con el trabajo sobre deducciones de gastos de interés y otros pagos financieros.	Aportes de Capital de las multinacionales con vinculados económicos en países de baja o nula imposición, que luego distribuirán utilidades a estas
10	Precios de transferencia- otras transacciones de alto riesgo	Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la participación en transacciones que no ocurrirían, o que ocurrirían sólo muy raramente, entre terceros. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o medidas especiales para: (i) clarificar las circunstancias en las que se pueden recalificar las transacciones; (ii) clarificar la aplicación de los métodos de precios de transferencia, en particular, el de distribución de resultados, en el contexto de las cadenas globales de valor; y (iii) proporcionar protección contra los tipos más comunes de erosión de la base mediante pagos tales como gastos de gestión y gastos correspondientes a la sede principal	Establecer normas y políticas claras sobre aquellas transacciones entre vinculados económicos en países de baja o nula imposición

11	Métodos de recopilación y análisis de datos BEPS	<p>Desarrollar recomendaciones sobre la magnitud y el impacto económico de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y garantizar que se dispone de herramientas para el control y la evaluación permanentes de la efectividad y el impacto económico de las medidas planteadas para abordar esta cuestión. Esto implica llevar a cabo un análisis económico de la magnitud y el impacto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (incluidos los efectos indirectos en los distintos países) y desarrollar medidas que permitan tratar este problema. El trabajo conllevará asimismo la valoración de una serie de fuentes de datos ya existentes, para identificar aquellos que deberían recabarse, y el desarrollo de metodologías basadas tanto en los datos agregados y los datos microeconómicos, teniendo presente el debido respecto a la confidencialidad del contribuyente y los costes administrativos que implique para las administraciones tributarias y las empresas</p>	Políticas Tributarias adecuadas
12	Comunicación de mecanismos de planificación fiscal agresiva	<p>Desarrollar recomendaciones para la elaboración de normas que obliguen a revelar las operaciones, acuerdos o estructuras agresivas o abusivas, teniendo presentes los costes administrativos que deban soportar las administraciones tributarias y las empresas, y la experiencia recopilada por el creciente número de países que cuentan con este tipo de normas. Para este trabajo se recurrirá a un diseño modular que posibilite el más alto grado de coherencia a la vez que se adapte a las necesidades y riesgos específicos de cada país. Una de las áreas de trabajo será la planificación fiscal internacional, en la que se utilizará una definición amplia del concepto “beneficio fiscal” a fin de descubrir estas operaciones. Este trabajo se coordinará con el relativo al cumplimiento cooperativo e implica asimismo el diseño y la puesta en práctica de modelos mejorados para el intercambio de información sobre planificación fiscal internacional entre autoridades tributarias</p>	Estados Financieros y Revelaciones a los mismos
13	Precios de Transferencia- Documentación	<p>En desarrollo de esta Acción se establecen tres objetivos: (i) asegurar que los obligados tributarios tienen en cuenta la normativa de precios de transferencia a la hora de establecer el precio y el resto de condiciones en sus operaciones vinculadas y al declararlas; (ii) proporcionar información necesaria a las administraciones tributarias para realizar análisis de riesgos en materia de precios de transferencia y (iii) proporcionar información necesaria a las administraciones tributarias para las inspecciones tributarias relativas a precios de transferencia, sin perjuicio de la posibilidad de requerir información adicional en el seno de la inspección</p>	Informe país a país, Documentación Complementaria

14	Mecanismos de Resolución de Controversias	Buscar soluciones que permitan salvar los obstáculos que impiden a los países resolver las controversias relacionadas con los convenios a través de los procedimientos amistosos, comprendida la ausencia en la mayoría de los convenios de la posibilidad del arbitraje y el hecho de que en ciertos casos pueda negarse la posibilidad de recurrir a un procedimiento amistoso o al arbitraje	Convenios de Doble Imposición
15	Instrumento Multilateral para la implementación del proyecto	Analizar las cuestiones de derecho internacional público y tributario en relación con el desarrollo de un instrumento multilateral que permita que las jurisdicciones que lo deseen implementen las medidas que se desarrollen en el curso de los trabajos sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y así enmienden los convenios fiscales bilaterales. Sobre la base de este análisis, las partes interesadas desarrollarán un instrumento multilateral diseñado para ofrecer un enfoque innovador a la fiscalidad internacional, que refleje la naturaleza rápidamente evolutiva de la economía global y la necesidad de adaptarse rápidamente a esta evolución	Convenios de Doble Imposición

Nota. Adaptado de (Barreno, Ferreras, Mas, Musilek, & Ranz, 2015)

Después de la publicación del paquete BEPS en el año 2015, la OCDE estableció el Marco Inclusivo (MI) sobre BEPS en el año 2016, esto como respuesta a la solicitud de los líderes mundiales que pedían el desarrollo de un marco que tuviera la participación de países no pertenecientes al G20 y países en desarrollo. De esta forma, se ha logrado la unión de más de 115 países en torno al desarrollo e implementación de estándares relacionados con BEPS (OECD, 2018). Posterior a esto en el año 2019 la OCDE publicó un documento en el que reunía las propuestas resultantes de la discusión sobre tributación en economía digital, estructurándolas en cada uno de los pilares (Serrano, 2020). Así pues, se estableció un programa de trabajo con el que se pretendía alcanzar un consenso para finales del año 2020, postergado luego para finales del 2021; por medio de este programa se quería determinar el efecto de la aplicación de las medidas establecidas por ambos pilares, en conjunto con las iniciativas ya implementadas por los diferentes países (Serrano, 2020).

En la actualidad la OCDE ha propuesto nuevos lineamientos sobre los precios de transferencia bajo un plan basado en las negociaciones que ha realizado en los últimos años y que busca garantizar que las grandes empresas multinacionales paguen impuestos en aquellos países donde se encuentren operando y generando beneficios, sin que ello implique la necesidad de

presencia física en la jurisdicción. Con este nuevo plan, basado en dos denominados pilares, la OCDE pretende proporcionar seguridad y estabilidad al sistema fiscal internacional, regulando los precios de transferencia y los servicios digitales (OCDE, 2021).

Con el pilar I, que se base en el principio de plena competencia, se busca lograr una distribución más justa de los beneficios pues se pretende trasladar los derechos tributarios del país de origen a los diferentes países en los que se desarrollan actividades con obtención de beneficios. De acuerdo con Serrano (2020) “el Pilar I se organiza a partir de tres propuestas que giran en torno a la participación del usuario; a los intangibles de mercado; y, a la presencia económica significativa”. Estas tres propuestas buscan identificar un vínculo en la jurisdicción de mercado sin la obligación de una presencia física, lo que tradicionalmente era el establecimiento permanente. Estas nuevas reglas se incluyen para los negocios de servicios digitales, buscadores en internet, redes sociales, servicios en la nube, entre otros, además de que incluye también algunas ventas de bienes y servicios a consumidores como electrodomésticos, ropa, vehículos. Sin embargo, a su vez se deja por fuera aquellos servicios profesionales con un mayor grado de intervención humana como lo son la consultoría, derecho y la contabilidad, al igual que sucede con los servicios financieros que quedan también fuera del alcance (Serrano, 2020).

Por otro lado, el pilar II aborda la transferencia de beneficios entre jurisdicciones estableciendo una base mínima para la competencia fiscal en materia de impuesto de renta, fijando un impuesto mínimo a nivel mundial que ayude a proteger la base impositiva. Desde este pilar se busca tener una tributación mínima, “otorgando al Estado de residencia de la matriz el poder de complementar la baja tributación de otros territorios, sujetando a gravamen los beneficios allí localizados hasta un mínimo internacionalmente aceptado” (Serrano, 2020), y dicho impuesto mínimo estaría aproximadamente entre un 10% y un 15%. Por el contrario de lo planteado por el pilar I, el pilar II propone un alcance general, que no está enfocado únicamente en negocios digitales.

5 Avance de Colombia en materia de fiscalización de operaciones de empresas colombianas con vinculados del exterior en aplicación del régimen de PT

En Colombia, antes de la ley 788 de 2002 no se contaba con una norma expresa en materia de precios de transferencia, e inclusive, el tema fue introducido por esta norma en su versión modificada, ya que el texto original de la iniciativa tampoco incluía el tema. Mediante esta norma, se contempló el régimen de precios de transferencia solamente para el impuesto de renta y se introdujo el principio del mejor método, haciendo alusión a que en la determinación de precios de transferencia debía utilizarse el método establecido por la ley que fuera el más apropiado de acuerdo con la realidad y las características de las operaciones realizadas.

Posteriormente, por medio de la reforma tributaria de la ley 863 del año 2003 se dio la consolidación del régimen de precios de transferencia en Colombia. Al respecto, la ley realizó una modificación del enfoque de los precios de transferencia, destinándolo únicamente a operaciones realizadas con vinculados económicos o parte relacionadas en el exterior, contrario a lo que establecía la ley 788 la cual permitía la aplicabilidad de ajustes impositivos a sociedades vinculadas en las que sus dos partes se encontraran en Colombia (Barbosa, 2006). Con esta norma también se desarrollaron temas como los acuerdos anticipados de precios y las sanciones por incumplimiento de las obligaciones relacionadas con declaración de información.

Más adelante, mediante la ley 1430 de 2010 realizó modificaciones al régimen sancionatorio de precios de transferencia, por el cual se fijaron las sanciones correspondientes al incumplimiento de obligaciones formales de dicho régimen.

Con la llegada de la ley 1607 de 2012, se realizaron modificaciones al régimen de precios de transferencia por medio de los cambios realizados a los artículos 260-1 al 260-10 del Estatuto Tributario. Entre los ajustes más significativos, se contemplan: modificaciones en los criterios de vinculación económica y de “ciertos esquemas no societarios, como por ejemplo cuando existan consorcios, uniones temporales, cuentas en participación, otras formas asociativas que no den origen a personas jurídicas y demás contratos de colaboración empresarial” (Calle, 2020). Adicionalmente, se realizaron modificaciones en los métodos para determinación del precio, se limitó la obligatoriedad de preparar y enviar documentación comprobatoria, se modificó la obligación de presentar declaración informativa y se realizaron también cambios en el régimen sancionatorio.

La Ley 1819 de 2016, hizo cambios estructurales al sistema tributario en Colombia y los Precios de Transferencia no fueron la excepción, siguiendo los lineamientos establecidos por la OCDE en especial la Acción 13 de los BEPS, Colombia como miembro participante activo de esa entidad introduce dos cambios importantes al Régimen de Precios de Transferencia, el primero relacionado con la documentación comprobatoria y el otro es un nuevo informe que deben de presentar las casas matrices y el denominado "Informe País por País".

La Ley 1819 de 2016 también trajo cambios importantes en las normas antiabuso relacionadas con los PT, es así como introdujo el concepto de Beneficiario Efectivo⁴, el cual tiene como objetivo responder por el intercambio de información internacional por parte de Colombia y otros países. La Ley 2010 de 2019 también introdujo cambios en relación con las normas antiabuso como lo son la modificación de los de omisión de activos e inclusión de pasivos y la extensión al impuesto de ganancias ocasionales.

Con relación al Régimen PT las recientes normas antiabusos el literal n) del artículo 631 ET prevén que “Las sociedades colombianas que sean subsidiarias o filiales de sociedades de nacionales o del exterior, los establecimientos permanentes de empresas del exterior, patrimonios autónomos, fondos de inversión colectiva, deberán identificar a sus beneficiarios efectivos en los términos del artículo 631-5 de este estatuto, y, respecto de los mencionados beneficiarios efectivos, deberán suministrar:”⁵

- a) Sus nombres y apellidos;
- b) Su fecha de nacimiento; y,
- c) El número de identificación tributaria del exterior donde tienen su residencia fiscal, en caso de existir.
- d) Participación en el capital de las sociedades o empresas;
- e) País de residencia fiscal;
- f) País del que son nacionales.

4 Concepto adicionado por el artículo 133 de la Ley 1819 de 2016, la cual adiciono el artículo 631-5 del E.T, “Entiéndase por beneficiario final la(s) persona(s) natural(es) que finalmente posee(n) o controla(n), directa o indirectamente, a un cliente y/o la persona natural en cuyo nombre se realiza una transacción. Incluye también a la(s) persona(s) natural(es) que ejerzan el control efectivo y/o final, directa o indirectamente, sobre una persona jurídica u otra estructura sin personería jurídica”.2019)

5 Literal n) del artículo 631 ET.

En este mismo sentido, mediante la resolución 000004 de 2020 la DIAN estableció el procedimiento y aplicación para los artículos 869, 869-1 y 869-2 en los cuales se trata sobre el abuso en materia tributaria, y abordó también mediante esta resolución aspectos como definición de evasión y elusión fiscal.

Es importante resaltar que, en relación con las normas antiabuso que se han establecido internamente, en Colombia no se evidencia una práctica constante en cuanto a la forma en que se realizan las negociaciones de dichas normas en los convenios de doble imposición, como es el caso del acuerdo con España, por ejemplo, en el que no se cuenta con ninguna norma de este tipo. Lo anterior genera una afectación importante al momento de aplicar prelación en la norma ya que a pesar de contar con algunas reglas internas antiabuso, los acuerdos tendrán primacía por ser leyes especiales, por lo cual podría decirse que las normas antiabuso del estatuto tributario colombiano no podrían aplicarse en operaciones que se encuentren bajo un acuerdo de doble imposición a menos que sea expresamente permitido por el mismo (Cabrera, 2020).

Lo anterior cobra gran importancia al entenderse las medidas antiabuso como mecanismos para la fiscalización por parte de la autoridad tributaria, ya que, si bien se observa un esfuerzo adicional de las entidades de vigilancia y control al establecer esta normatividad interna que parece apoyar la regulación de temas de coyunturales, estas disposiciones se quedan cortas al ser prácticamente inefectivas frente a los vacíos que siguen teniendo las normas especiales como lo son los convenios de doble imposición.

Dentro de las normas de antiabuso relacionadas con los PT establecidas en el ET tenemos las siguientes:

- a) **Vulnerabilidad al rechazo de costos y gastos: Artículo 771-6 E.T.:** Facultad para desconocer costos y gastos. La DIAN podrá rechazar costos y deducciones de gastos en el exterior cuando se verifique que, el beneficiario efectivo, de dichos pagos es, directa o indirectamente, en una proporción igual o superior al 50%, el mismo contribuyente. Lo dispuesto en este artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la estructura jurídica obedece a un propósito principal de negocios, diferente al ahorro tributario, lo cual podrá hacerse a través de la aplicación del régimen de precios de transferencia (Zapata, Pacheco, & Hernandez, 2020).
- b) **Deducción amortización activos intangibles artículo 143 E.T:** Este artículo señala que no son amortizables los activos intangibles adquiridos de que tratan los numerales 1 y 2

del artículo 74 del E.T. (Los adquiridos separadamente y los adquiridos como parte de una combinación de negocios), si la operación tuvo lugar entre partes relacionadas o vinculadas dentro del Territorio Aduanero Nacional, zonas francas y las operaciones sometidas al régimen de precios de transferencia de que trata el artículo 260-1 y 260-2 del Estatuto Tributario (Zapata, Pacheco, & Hernandez, 2020).

6 Consecuencias sancionatorias por incumplimiento del régimen de PT en Colombia (aspectos económicos, penales, y tributarios)

El artículo 260-11 del E.T contiene las diferentes sanciones a las que están expuestos los contribuyentes del impuesto sobre la renta que se encuentren obligados a cumplir con el Régimen de Precios de Transferencia, las sanciones están relacionadas con la documentación comprobatoria y la declaración informativa de los PT, dicho artículo prevé sanciones por:

- Extemporaneidad
- Sanción por Inconsistencia
- Sanción por no presentar la documentación comprobatoria
- Sanción por omisión
- sanción por corrección

Estas sanciones están relacionadas con el aspecto económico, las cuales se han ido endureciendo cada vez más, inicialmente con la Ley 863 de 2003 las sanciones se tasaron en pesos, estableciendo topes mínimos y topes máximos, el artículo 50 de Ley 1111 de 2006 se introdujo el termino UVT (Unidad de Valor Tributario), y paso de sanciones en pesos a sanciones en UVTs.

6.1 Sanciones en la documentación Comprobatoria

El siguiente cuadro nos resume las sanciones relacionadas con la documentación comprobatoria

Tabla 4

Sanciones relacionadas con la documentación comprobatoria

Sanción	Aplica cuando	Tipo de sanción o valor a pagar
Cuando se presenta con extemporaneidad	Ocurre dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha del plazo limite	La presentación extemporánea de la documentación comprobatoria dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para su presentación dará lugar a una sanción del 0,05 % del valor total de las operaciones sujetas a documentar, sin que dicha sanción exceda la suma equivalente a 417 UVT. (\$15.140.000 en 2021).

	Ocurre cuando la información se presenta después de los 5 días hábiles siguientes al plazo límite.	En caso de que la documentación comprobatoria sea presentada con posterioridad a los cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para su presentación, dará lugar a una sanción del 0,2 % del valor total de las operaciones sujetas a documentar, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, sin que dicha sanción exceda, por cada mes o fracción de mes, el equivalente a 1.667 UVT. La sanción total resultante no podrá superar las 20.000 UVT ((\$ 726.160.000 en 2021)
Cuando se presentan inconsistencias	Ocurre cuando existen errores o se presenta información que no se puede verificar.	Dicha sanción equivale al 1 % del valor de la operación respecto de la cual se suministró la información inconsistente. Cuando no sea posible establecer la base, la sanción corresponderá al 0,5 % del valor total de las operaciones consignadas en la declaración informativa. Si no es posible establecer la base teniendo en cuenta la información consignada en la declaración informativa, dicha sanción será igual al 0,5 % de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada por el contribuyente. En caso de no existir ingresos, la sanción será igual al 0,5 % del patrimonio bruto reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración de renta presentada. En todo caso, la sanción por inconsistencias en ningún caso podrá exceder el equivalente a 5.000 UVT. (\$ 181.540.000 en 2021)
Sanción por no presentar la documentación comprobatoria	En operaciones con vinculados económicos	La sanción equivaldrá al 4 % del valor total de las operaciones con vinculados respecto de los cuales no se suministró la documentación comprobatoria. Cuando no sea posible establecer la base, la sanción corresponderá al 1 % del valor total de las operaciones consignadas en la declaración informativa; de lo contrario, la sanción equivaldrá al 1 % de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración de renta presentada por el contribuyente. En caso de no existir ingresos, la sanción será igual al 1 % del patrimonio bruto reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última presentada. En ningún caso esta sanción podrá exceder el equivalente a 25.000 UVT (\$ 907.700.000 en 2021). En caso de proceder esta sanción, también se dará lugar al desconocimiento de los costos y deducciones originados en las operaciones respecto de las cuales no se presentó la documentación comprobatoria.
	En operaciones con personas, sociedades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en países de baja o nula imposición	Cuando no sea posible establecer la base, la sanción corresponderá al 2 % del valor total de las operaciones consignadas en la declaración informativa. En caso de que no sea posible establecer la base con la información consignada en dicha declaración, la sanción corresponderá al 2 % de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración de renta presentada. Si no existen ingresos, la sanción será aplicada sobre el patrimonio bruto reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última presentada. Esta sanción no podrá superar el equivalente a 30.000 UVT (\$ 1.089.240.000 en 2021) En caso de no existir ingresos, la sanción será igual al 1 % del patrimonio bruto reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última presentada.

<p>Sanción por omisión de información en la documentación comprobatoria</p>	<p>En operaciones con vinculados económicos</p>	<p>La sanción equivaldrá al 2 % del monto respecto del cual se omitió información total o parcial en la documentación comprobatoria. Cuando la omisión no corresponda al monto de la operación, sino a la demás información exigida en la documentación comprobatoria, la sanción será del 2 % del valor de la operación respecto de la cual no se suministró la información. En caso de no ser posible establecer las bases, la sanción corresponderá al 1 % del valor total de las operaciones consignadas en la declaración informativa; de lo contrario, se aplicará sobre los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última presentada. De no existir ingresos, la sanción corresponderá al 1 % del patrimonio bruto reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración de renta que sea presentada por el contribuyente. Esta sanción en ningún caso podrá exceder el equivalente a 5.000 UVT (\$181.540.000 año 2021). Al respecto, es necesario precisar que, cuando se trate de contribuyentes cuyas operaciones sujetas a documentar tengan un monto inferior a 80.000 UVT (\$ \$ 2.904.640.000 año 2021), la sanción no podrá superar las 1.400 UVT (\$ 50.831.000 año 2021). Adicionalmente, al contribuyente se le desconocerán los costos y deducciones originados en las operaciones respecto de las cuales no se suministró información. (Inciso 6 numeral 4 Artículo 260-11 E.T) En caso de que el contribuyente subsane la omisión de la información con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no procederá el desconocimiento de costos y deducciones. (Inciso 6 numeral 4 Artículo 260-11 E.T).</p>
	<p>Ocurre cuando no se incluye información de las operaciones realizadas con sociedades, empresas o entidades ubicadas en países con baja o nula imposición</p>	<p>Cuando en la documentación comprobatoria se omita información total o parcial relativa a operaciones realizadas con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en países de baja o nula imposición, además del desconocimiento de costos y deducciones originados en dichas operaciones, habrá lugar a una sanción del 4 % de la suma respecto de la cual se omitió información total o parcial en la documentación comprobatoria. En caso de que la omisión no corresponda al monto de la operación, sino a la demás información exigida, la sanción será del 4 % del valor de la operación respecto de la cual no se suministró información. Cuando no sea posible establecer las bases, la sanción corresponderá al 2 % del valor total de las operaciones consignadas en la declaración informativa; de lo contrario, la sanción será del 2 % sobre los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada. Si en tal declaración no existen ingresos, la sanción aplica sobre el patrimonio bruto reportado. En ningún caso esta sanción podrá exceder el equivalente a 10.000 UVT (\$ 36.308.000 año 2021).</p>
<p>Sanción Reducida en Relación de la documentación Comprobatoria</p>	<p>Se puede obtener cuando se subsanan las inconsistencias y omisiones antes de la notificación de la resolución sancionatoria o antes que se genere la liquidación oficial de revisión.</p>	<p>Las sanciones pecuniarias a que se refieren los numerales 2, 4 y 5 del literal a. del artículo 260-11 del E.T se reducirán al cincuenta por ciento (50%) de la suma determinada en el pliego de cargos o en el requerimiento especial, según el caso, si las inconsistencias u omisiones son subsanadas por el contribuyente antes de la notificación de la resolución que impone la sanción o de la liquidación oficial de revisión, según el caso. Para tal efecto, se deberá presentar ante la dependencia que esté conociendo de la investigación un memorial de aceptación de la sanción reducida, en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el</p>

pago o acuerdo de pago de la misma. Lo establecido en el numeral 6 del literal A del artículo 260-11 no podrá ser aplicado de forma concomitante con lo establecido en el artículo 640 de este Estatuto

Sanción por corrección	Se puede obtener cuando posterior a la notificación del requerimiento o de realizado el pliego de cargos, se realizan las correcciones que permitan determinar el precio de transferencia del caso.	Cuando el contribuyente corrija la documentación comprobatoria modificando el precio o margen de utilidad, los métodos para determinar estos últimos (el precio o margen de utilidad), así como el análisis de comparabilidad o el rango, habrá lugar a una sanción del 1 % del valor total de las operaciones corregidas, sin que dicha sanción exceda el equivalente a 5.000 UVT (\$ 181.540.000). Si luego de la notificación del requerimiento especial o del pliego de cargo (según sea el caso) el contribuyente corrige la documentación comprobatoria, realizando las modificaciones antes mencionadas, habrá lugar a una sanción del 4 % del valor total de las operaciones corregidas, sin que dicha sanción supere las 20.000 UVT (\$ 726.160.000 año 2021).
-------------------------------	---	---

Nota. Adaptado de (Actualicese, 2020)

6.2 Sanciones en la declaración informativa

El literal b) del artículo 260-11 del ET hace precisión sobre cada tipo de sanción aplicable a la declaración informativa de precios de transferencia, el siguiente cuadro resume dichas sanciones:

Tabla 5

Sanciones relacionadas con la declaración informativa

Sanción	Aplica cuando	Tipo de sanción o valor a pagar
Cuando se presenta con extemporaneidad	Ocurre dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha del plazo limite	Si la presentación extemporánea de la declaración informativa se realiza dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para su presentación, será aplicada una sanción del 0,02 % del valor total de las operaciones sujetas al régimen de precios de transferencia, sin que dicha sanción exceda el equivalente a 313 UVT (\$ 11.364.000 año 2021)
	Ocurre cuando la información se presenta después de los 5 días hábiles siguientes al plazo límite.	Si la presentación de la declaración se realiza con posterioridad a los cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para presentarla, se dará lugar a una sanción del 0,1 % del valor total de las operaciones sujetas al régimen de precios de transferencia, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, sin que dicha sanción exceda por cada mes o fracción de mes el equivalente a 1.250 UVT (\$ 45.385.000 año 2021). Cabe señalar que la sanción total resultante no podrá superar el monto de 15.000 UVT (\$ 544.620.000 año 2021).

Cuando se presentan inconsistencias	Ocurre cuando existen errores o se presenta información que no se puede verificar.	Cuando en la declaración informativa se presenten inconsistencias respecto a una o más operaciones sometidas al régimen de precios de transferencia, habrá lugar a una sanción equivalente al 0,6 % del valor de la operación respecto de la cual se suministró la información inconsistente. No obstante, esta sanción no podrá exceder las 2.280 UVT (\$ 82.782.000 año 2021). Es válido aclarar que, de acuerdo con el numeral 2 del artículo 260-11 del ET, se consideran inconsistencias los datos o cifras consignados en la declaración informativa que presenten errores o no coincidan con la documentación comprobatoria o la contabilidad y los respectivos soportes.
Sanción por no presentar la declaración informativa	Se aplica cuando se incumpla con el deber formal de presentar la Declaración Informativa	Quienes incumplan la obligación de presentar la declaración informativa estando obligados a ello serán remplazados por la Dian después de la comprobación de su obligación, para que presenten la declaración informativa en el término perentorio de un (1) mes. El contribuyente que no presente la declaración informativa no podrá invocarla posteriormente como prueba en su favor, y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. Así pues, no presentar la declaración informativa dentro del término establecido para dar respuesta al emplazamiento para declarar implicará una sanción equivalente al 4 % del valor total de las operaciones sometidas al régimen de precios de transferencia realizada durante la vigencia fiscal correspondiente, sin que dicha sanción supere las 20.000 (\$726.160.000 año 2021). En todo caso la sanción por no declarar prescribe en un término de cinco (5) años, contados a partir del vencimiento del plazo para declarar.
Sanción por omisión de información en la Declaración Informativa	En operaciones con vinculados económicos	En caso de que en la declaración informativa se omita información total o parcial relacionada con las operaciones con vinculados económicos, habrá lugar a una sanción del 1,3 % del monto respecto del cual se omitió la información. Cuando la omisión no corresponda al monto de la operación, sino a la demás información exigida en la declaración informativa, la sanción será del 1,3 % del valor de las operaciones sobre las que no se suministró la información. En caso de que no se logre establecer la base para aplicar la sanción, esta será del 1 % de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última presentada por el contribuyente. De no existir ingresos, la sanción será aplicada sobre el monto del patrimonio bruto reportado en la declaración de renta. Esta sanción no podrá exceder el equivalente a 3.000 UVT (\$ 108.924.000 año 2021). Es necesario no perder de vista que, de manera adicional a la sanción pecuniaria por inconsistencias en la declaración informativa, operará el desconocimiento de costos y deducciones originados en las operaciones respecto de las cuales no se suministró la información (Inciso 6 numeral 3 literal B artículo 260-11 E.T). En todo caso, si el contribuyente subsana tales inconsistencias, no aplicará el desconocimiento de costos y deducciones. (Inciso 7 numeral 3 literal B artículo 260-11 E.T)

En operaciones con personas, sociedades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en países de baja o nula imposición	<p>Cuando en la declaración informativa se omite información relacionada con las operaciones realizadas con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales, se impondrá una sanción del 2,6 % de la suma respecto de la cual se omitió información total o parcial en la declaración informativa, además del desconocimiento de los costos y deducciones originados en dichas operaciones. En caso de que la omisión no corresponda al monto de las operaciones, sino a la demás información exigida en la declaración informativa, la sanción será del 2,6 % sobre el valor de la operación respecto de la cual no se suministró la información. Cuando no sea posible establecer la base, dicha sanción corresponderá al 1 % de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración de renta presentada. Si no existen ingresos, la sanción se aplicará sobre el patrimonio bruto reportado en la misma declaración. Esta sanción en ningún caso podrá exceder el monto equivalente a 6.000 UVT (\$ 217.848.000 año 2021).</p>
--	---

Nota. Adaptado de (Actualicese, 2020)

6.3 Otros aspectos a tener en cuenta en el Régimen Sancionatorio de los PT

Tabla 6

Otros aspectos a tener en cuenta en el régimen sancionatorio de los PT

Otros aspectos a tener en cuenta en el Régimen Sancionatorio de los PT

- a) La sanción por no presentar la documentación comprobatoria prescribe en un término de cinco (5) años, contados a partir del vencimiento del plazo para presentar la documentación comprobatoria (Artículo 638 E.T).
- b) Las sanciones por inconsistencias y por omisión con vinculados económicos o en operaciones con personas o entidades residentes o domiciliadas en países de baja o nula imposición podrá ser reducida al 50 % de la suma determinada en el pliego de cargos en el requerimiento especial, siempre que las inconsistencias u omisiones sean subsanadas por el contribuyente antes de la notificación de la resolución que impone la sanción o de la liquidación oficial de revisión, según sea el caso. Para tal efecto, se deberá presentar ante la dependencia que conduzca la investigación un memorial de aceptación de la sanción reducida, en el que se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago (ver numeral 6 del literal “a” del artículo 260-11 del ET). Esta reducción no podrá ser aplicada junto con las reducciones establecidas en el artículo 640 del ET.
- c) La documentación comprobatoria podrá ser corregida voluntariamente por el contribuyente dentro de los tres (3) años siguientes al vencimiento del plazo para presentar la documentación y antes de la notificación de requerimiento especial o pliego de cargos, de acuerdo con lo señalado en el artículo 588 del ET (ver numeral 7 del artículo 260-11 del ET). En ningún caso la documentación comprobatoria podrá ser modificada por el contribuyente con posterioridad a la notificación de la liquidación oficial de revisión o la resolución de sanción.

d) En relación con el régimen de precios de transferencia, constituye inexactitud sancionable la utilización (en la declaración de renta, en la declaración informativa, en la documentación comprobatoria o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos) de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados. También constituye inexactitud sancionable la determinación de los ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos (en operaciones con vinculados o con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales conforme a lo establecido en los artículos 260-1, 260-2 y 260-7 del ET) con precios o márgenes de utilidad que no estén acorde con los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables. Los anteriores actos constituyen inexactitud sancionable cuando de ellos se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente. Para el efecto, se aplicarán las sanciones previstas en los artículos 647-1 y 648 del ET, según corresponda

e) De acuerdo con el numeral 6 del literal b) del artículo 260-11 del ET, el contribuyente podrá corregir voluntariamente la declaración informativa autoliquidando las sanciones pecuniarias por inconsistencias y omisión, reducidas al 50 %, antes de la notificación del pliego de cargos o del requerimiento especial, según sea el caso. La anterior reducción no podrá ser aplicada junto con las reducciones contempladas en el artículo 640 del ET. La declaración de información podrá ser corregida voluntariamente por el contribuyente dentro de los tres (3) años contados a partir del vencimiento del plazo para presentar esta declaración (ver artículo 588 del ET). El contribuyente que no liquide las sanciones correspondientes a la declaración informativa o las efectúe de manera incorrecta posibilita a la Dian para incrementar las sanciones referidas en un 30 %, de acuerdo con el artículo 701 del ET.

Nota. Adaptado de (Actualícese, 2020)

7 Conclusiones

Con el paso del tiempo y a través de los diferentes cambios normativos que se han dado en Colombia, se ha buscado plantear una propuesta para abordar los precios de transferencia que esté acorde con la realidad de la nación y que se aproxime un poco a los estándares seguidos por otros países. A lo largo de todo este proceso se han evidenciado algunos avances en relación a las políticas tributarias, sin embargo, aún se evidencian grandes debilidades en materia de recaudación y fiscalización, así como en sistemas de información, lo cual dificulta diferentes procesos a nivel impositivo, y no solamente en lo que se refiere a precios de transferencia.

La inclusión de Colombia como miembro de la OCDE representa un gran progreso en materia de estandarización internacional, demuestra el interés por estar en consonancia con los países que intervienen en sus relaciones económicas y políticas, y sin duda, generará una mejor impresión del país de cara a posteriores acuerdos internacionales. Sin embargo, no se puede dejar de lado que este cambio ante la OCDE representa también una serie de retos para la nación, y en principal medida para sus dirigentes, que tendrán que trabajar detenidamente en temas como la organización de políticas tributarias y la revisión de convenios de doble imposición, solo por nombrar algunos, con el fin lograr un adecuado proceso de inclusión y adaptación a las medidas que propone la OCDE a sus miembros.

En este sentido, la revisión de las reglas antiabuso que se tienen actualmente en la normatividad interna así como en los convenios con otros países, son aspectos que deben ser analizados prioritariamente, pues no es desconocida la gran debilidad que se presenta en este tema al no contar con una armonía y coherencia entre lo que tiene establecido a nivel interno y lo que finalmente se puede aplicar a nivel externo, que no solo deja al país en una posición desventajosa en términos tributarios en el momento en el que se requiera aplicar un acuerdo con otro país, sino que también genera un debilitamiento del objetivo de fiscalización de la autoridad tributaria al dejarla sin herramientas eficaces para operar en estos casos.

Si bien, se pueden destacar las aproximaciones que se han tenido respecto a la normatividad de precios de transferencia en Colombia, no se debe perder el foco en cuanto a los grandes y posiblemente numerosos desafíos a los que se enfrenta el país en este tema, los cuales en su mayoría cuentan con un denominador común que podría resumirse en la necesidad de

homogeneización de normas, acuerdos y en general directrices que permitan fortalecer no solo el proceso de fiscalización y recaudación de impuestos, sino que también doten al país de competencia para actuar frente a otros países y entidades del exterior.

Es importante resaltar el establecimiento de los pilares de la OCDE como un desarrollo de suma importancia en todo lo que ha implicado el proceso de unificación para la tributación internacional. Si bien, aún queda un largo camino por recorrer y muchas discusiones a tratar, se observa un poco más cercano el cumplimiento del propósito de una regulación fiscal internacional y un pago más justo de impuestos a nivel mundial. Es por lo anterior que se tiene también una tarea importante en este tema para Colombia, quien deberá estar al tanto de las discusiones que se vayan desarrollando dentro del tema, y que, además, debería plantear también su postura al ser un país apenas en vías de desarrollo.

Durante las últimas reformas tributarias la DIAN ha venido endureciendo las sanciones relacionadas con los PT, es así como ha establecido sanciones pecuniarias, sanciones tributarias y normas antiabuso, que buscan cerrar el cerco a las transacciones entre las multinacionales y sus vinculados en el exterior.

Referencias

- Actualicese. (2020). *Regimen de Sanciones Tributarias*. Cali: Editorial Actualicese.com Ltda.
- Barbosa, J. D. (2006). EL RÉGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA UN ANÁLISIS DE SU DESARROLLO, EN COLOMBIA DEL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA Y DE LA VINCULACIÓN ECONÓMICA. *VNIVERSITAS*, 33-63.
- Barreno, M., Ferreras, J., Mas, J., Musilek, A., & Ranz, A. (2015). *INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES*. Obtenido de https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2015_05.pdf
- Cabrera, O. (2020). Interacciones entre las cláusulas antiabuso domésticas y los convenios para evitar la doble imposición: consideraciones generales y perspectivas para Colombia. En *Desafíos de la planificación fiscal frente a las normas antiabuso*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Calle, E. (2020). *PRECIOS DE TRANSFERENCIA: UN ANÁLISIS DE LA NORMATIVIDAD COLOMBIANA A PARTIR DE LAS DIRECTRICES INTERNACIONALES DE LA OCDE*. Medellín.
- Deloitte. (23 de febrero de 2017). *Deloitte Colombia*. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/co/es/pages/tax/articles/nuevos-desafios-de-precios-de-transferencia.html>
- DIAN. (2015). Obtenido de <https://globbal.co/wp-content/uploads/2018/11/Cartilla-Precios-de-Transferencia-Dian-17-Sep-2015.pdf>
- EFE, G. C. (15 de 02 de 2017). *Grupo Consultor EFE*. Obtenido de <https://grupoconsultorefe.com/servicio/precios-de-transferencia/pais/colombia>
- Foscale, M., Rosello, J., & Masud, L. (2013). *PRECIOS DE TRANSFERENCIA*. Mendoza, Argentina.
- Guerrero, Y., & Martínez, W. (2018). *El RÉGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN COLOMBIA*. Bogotá.
- OCDE. (01 de 07 de 2021). *OCDE*. Obtenido de <https://www.oecd.org/centrodemexico/medios/beps-if-impuestos-digitales.htm>
- OECD. (2018). *Marco Inclusivo de BEPS Una respuesta global a un problema global*. Obtenido de <https://www.oecd.org/tax/folleto-marco-inclusivo-de-beps.pdf>
- OECD. (2020). *OECD*. Obtenido de <https://www.oecd.org/colombia/colombia-accession-to-the-oecd.htm>

-
- Perea, A. D. (25 de Febrero de 2013). <https://www.globbal.co/wp-content/uploads/2013/02/Comparativo-Normas-Precios-Transferencia-2012-2013.pdf>.
Obtenido de www.globbal.co
- Serrano, F. (2020). LAS REGLAS DE COORDINACIÓN FISCAL INTERNACIONAL EN EL MARCO DE LA ECONOMÍA DIGITAL: LOS PILARES I Y II DE LA OCDE Y EL CAMBIO DE PARADIGMA FISCAL. *ICE: Revista de economía*, 27-53.
- Velasco Kerguelen, J. D. (2020). Colombia como miembro de la OCDE. Algunas reflexiones sobre este paso histórico en materia tributaria. *Impuestos*.
- Veloza, E., Edson, P., & Lázaro, L. (2019). *LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA NORMATIVIDAD COLOMBIANA Y SU RÉGIMEN SANCIONATORIO*. San Jose de Cucuta.
- Zamudio, L. E. (2018). Implicaciones del ingreso de Colombia a la OCDE. *Apuntes del Cenes*, Editorial.
- Zapata, C. P., Pacheco, M., & Hernandez, Y. A. (2020). *BENEFICIARIOS EFECTIVOS Y SU EFECTO FISCAL EN COLOMBIA*. Medellin: Tesis de Grado Especializacion Gerencia Tributaria- Universidad de Antioquia.