**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**
**OFICIO N° 057035**
**10-09-2013**

Dirección de Gestión Jurídica
Bogotá, D.C.

Señora
**ANA YENSI CARRILLO MÁRQUEZ**
Co.Olis.Sas
Consulting And Operation Of Fuels
Carrera 3 No. 6 A -100, Bocagrande Edificio Torre Empresarial Oficina 1202
Cartagena – Bolívar

**Ref:**Solicitud radicado número 36662 del 31/05/2013 y 61521 del 31/08/2013

**Tema**Impuesto sobre la renta y complementarios
**Descriptores**Precios de transferencia
**Fuentes Formales**
Constitución Política, art. 338
Estatuto Tributario, arts. 260-1 y 260-2
Código de Comercio, art. 1489
Código Civil, art. 2142
Ley 1607 de 2012, art. 111 y 197
Decreto 2685 de 1999, art. 110
Resolución 4240 de 2000, art. 228-1

Atento saludo Señora Ana Yensi.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En su oficio 36662 del 31 de mayo de 2013 formula varias preguntas relativas al régimen de precios de transferencia, las cuales nos permitimos agrupar en virtud de su afinidad temática:

**Preguntas:**

**1.** Está sometida al régimen de precios de transferencia una sociedad en Colombia que efectúa ventas a naves de bandera extranjera que atracan en puertos colombianos y cuyas contraprestaciones se derivan de las relaciones con las agencias marítimas internacionales y que realiza el recaudo de sus ventas a través de un trader o agentes de recaudo, con los que no tiene vínculo comercial ni económico?

**2.** Está sometida al régimen de precios de transferencia la sociedad en Colombia que realiza la operación de venta a una agencia marítima nacional, que representa al armador (dueño del buque), quien es el beneficiario de la venta, no configurándose el hecho económico de venta a una sociedad en el exterior, por no presentarse la figura de la exportación propiamente dicha?

**3.** Está sometida al régimen de precios de transferencia la sociedad en Colombia que expide factura de compra, en la cual detalla como responsables a la agencia marítima en Colombia, el capitán del buque de bandera extranjera atracado en puerto y al trader o agente de recaudo en el exterior, quien es el que consigna las divisas recaudadas por las ventas realizadas en el exterior?

**6.** Está sometida al régimen de precios de transferencia la sociedad en Colombia, si no existe la figura, de la venta a sociedades en el exterior?

**7.** Se configura el hecho formal, de venta a sociedad del exterior, si la sociedad a quien se expide la factura desempeña la función de agente de recaudo o trader en el extranjero, y no es la persona a quien se le vendió el producto en Colombia?

**Respuesta:**

De conformidad con el artículo 1489 del Código de Comercio, el negocio jurídico de Agenciamiento Marítimo, supone una forma de mandato que le confiere al agente la representación en tierra del armador para todos los efectos relacionados con la nave objeto de dicho contrato.

En lo referente al mandato con representación, el artículo 2142 del código civil lo define como un contrato en que una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera, figura que desde el punto de vista civil y comercial produce efectos vinculantes entre mandante y terceros.

En este orden de ideas, las operaciones realizadas por una sociedad en Colombia con un mandante, en este caso el armador o la compañía de transporte marítimo internacional, están sometidas al principio de plena competencia de que trata el artículo 260-2 del Estatuto Tributario, en cuanto se configuren los presupuestos para la aplicación del régimen de precios de transferencia.

En este sentido, el artículo 260-2 del Estatuto Tributario, establece:

***“Artículo 260-2. Operaciones con vinculados.****Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que celebren operaciones con vinculados del exterior están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios, sus costos y deducciones, y sus activos y pasivos, considerando para esas operaciones el Principio de Plena Competencia.*

*Se entenderá que el Principio de Plena Competencia es aquel en el cual una operación entre vinculados cumple con las condiciones que se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.*

*…”*

Del artículo transcrito se tiene que la aplicación del régimen de precios de transferencia es obligatoria cuando se den los siguientes supuestos:

1. La existencia de un sujeto obligado, esto es, un contribuyente del impuesto sobre la renta.

2. La existencia de vinculados del exterior con ese contribuyente.

3. La celebración de operaciones entre el contribuyente y sus vinculados del exterior.

Ahora bien, de acuerdo con las previsiones del artículo 260-1 del Estatuto Tributario, son diversos los criterios de vinculación, los cuales no necesariamente están ligados a la participación directa o indirecta en el capital de la sociedad, sino que se extienden, entre otros, a todo evento que implique la subordinación o el control del poder de decisión, dirección o administración, o unidad de propósito y dirección.

**Preguntas:**

**4.**Está sometida al régimen de precios de transferencia la sociedad en Colombia, que no tenga vinculación económica, de acuerdo a lo establecido en los artículos 260 y siguientes del Código de Comercio y que venda sus productos a precios de libre mercado y de competencia, cuando dichos precios pactados entre comprador y vendedor, no presentan distorsiones que permitan indicar la existencia de un posible desvió (sic) de la carga impositiva?

**5.**Dado que los precios de los combustibles son establecidos por el Ministerio de Minas y Energía, está sometida al régimen de precios de transferencia la sociedad en Colombia que realice ventas en cantidad superior al 50% a precios que se encuentran sobre el internacional fijado para estas mercancías?

**8.**Es aplicable el numeral 9 del artículo 450 del Estatuto Tributario, al hecho económico de ventas a sociedades nacionales, agencias marítimas domiciliadas en Colombia?

**10.**Se presenta el hecho económico regulado, de producción, cuando una sociedad comercializadora internacional adquiere sus materias primas, las mezcla al momento de la venta en las especificaciones solicitadas, sin agregar insumos adicionales que permitan establecer que se ha producido o se ha creado un bien, cuando la actividad realizada es la preparación de mezclas?

**Respuesta:**

Comedidamente le informamos que el artículo 260-1 del Estatuto Tributario, que definía por remisión en su inciso tercero, los casos en que se consideran vinculados económicos o partes relacionadas, fue modificado por la Ley 1607 de 2012. En consecuencia a partir del año gravable 2013, los criterios de vinculación aplicables son los señalados en el artículo 260-1 modificado por el artículo 111 de la Ley 1607 de 2012.

**Pregunta:**

**9.**Se presume incumplida la obligación formal de presentar declaración individual de precios de transferencia, sin haberse desarrollado un estudio económico de precios de transferencia, por parte del ente fiscalizador y determinado en forma cierta que existe distorsión en los precios pactados entre comprador y vendedor?

**Respuesta:**

Al respecto, el inciso tercero del artículo 260-2 del Estatuto Tributario establece:

*“La Administración Tributaria, en desarrollo de sus facultades de verificación y control, podrá determinar, para efectos fiscales, los ingresos ordinarios y extraordinarios, los costos y deducciones y los activos y pasivos generados en las operaciones realizadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con sus vinculados, mediante la determinación de las condiciones utilizadas en operaciones comparables con o entre partes independientes.”*

**Pregunta:**

**11.**Si la distribución de combustibles en Colombia, se considera como un servicio público, se considera sometido al régimen de precios de transferencia, el contribuyente que preste el servicio de distribución de combustibles marinos a través de estaciones de servicio marítimo de combustibles en los puertos a naves y motonaves de bandera extranjera que arriben a puertos colombianos, actividad que no se considera una exportación propiamente dicha, según el artículo 110 del Decreto 2685 de 1999 y demás normas complementarias?

**Respuesta:**

El artículo 110 del Decreto 2685 de 1999, establece:

***“Artículo 110. Reaprovisionamiento para la travesía hasta el destino final.****A los buques o aeronaves en tráfico internacional que salgan con destino final al extranjero se les autorizará embarcar las provisiones para llevar y las provisiones para consumo necesarias para el funcionamiento y conservación del medio de transporte. El reaprovisionamiento de los buques o aeronaves que lleguen al territorio aduanero nacional se considerará una exportación.”*(subrayado fuera de texto).

A su turno el artículo 228-1 de la Resolución 4240 de 2000, modificado por el artículo 30 de la Resolución 7941 de 2008, establece:

***“Artículo 228-1. Reaprovisionamiento de buques o aeronaves.****De conformidad con lo previsto en el artículo 110 del Decreto 2685 de 1999, el reaprovisionamiento de las naves o aeronaves que lleguen al territorio aduanero nacional no requiere el trámite de una declaración de exportación, no obstante en el caso de que el exportador opte por declarar la operación, podrá aplicar el procedimiento previsto en el Capítulo XVI de la presente resolución, para la exportación de energía eléctrica y gas.”*

Sobre el significado del término reaprovisionamiento, se pronunció este Despacho mediante el oficio 465 del 19 de julio de 2001, en los siguientes términos:

*“El término “reaprovisionamiento”, a que se refiere la norma, significa repetir el aprovisionamiento, si miramos el significado literal del prefijo “RE” que significa repetición, conforme al Diccionario de la Lengua Española. Aduaneramente esta expresión alude a los provisiones de a bordo para consumo y para llevar definidas por el artículo 1° del Decreto 2685 de 1999, el cual incluye los combustibles, carburantes o lubricantes como mercancías necesarias para el funcionamiento y conservación de los buques, aeronaves o trenes que realicen viajes internacionales.”*

Es claro entonces, que el reaprovisionamiento de los buques, el cual incluye los combustibles, carburantes o lubricantes como mercancías necesarias para el funcionamiento y conservación de los buques, se considera una exportación y en consecuencia tal operación entra en el ámbito del régimen de precios de transferencia, cuando la realiza un contribuyente del impuesto sobre la renta en Colombia con un vinculado del exterior.

En la consulta radicada bajo el No. 61521 del 31 de agosto de 2013, dando alcance al radicado No. 36662 del 30 de mayo de 2013, formula los siguientes interrogantes:

**1.**En vigencia de la Ley 1607 de 2012, cuyo artículo 111 (artículo 260-1 del Estatuto Tributario), eliminó para efectos de precios de transferencia la causal de vinculación económica consagrada en el numeral 9 del artículo 450 del Estatuto Tributario, puede la Administración Tributaria imputar cargos a un contribuyente con fundamento en dicha causal para hechos ocurridos con antelación a la expedición de la Ley 1607 de 2012?

El inciso tercero del artículo 338 de la Constitución Política, establece:

*“Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.”*

En este orden de ideas, las modificaciones efectuadas por la Ley 1607 de 2012 a las normas sustanciales de precios de transferencia, aplican a partir del año gravable 2013. En consecuencia, en materia de impuesto sobre la renta y por ende del régimen de precios de transferencia para el año gravable 2012 y anteriores aplican las disposiciones vigentes antes de la expedición de la Ley 1607 de 2012, independientemente de la fecha en que se profiera el requerimiento especial o la liquidación oficial de revisión.

**2.**En el caso planteado, es aplicable el principio de favorabilidad consagrado en el numeral 3 del artículo 197 de la Ley 1607 de 2012, para extinguir la obligación tributaria?

Al respecto es necesario precisar que los principios consagrados en el artículo 197 del Estatuto Tributario (sic), aplican única y exclusivamente en materia sancionatoria, y no tienen el alcance de hacer inaplicables las normas de determinación de los impuestos y menos aun de extinguir las obligaciones tributarias sustanciales:

*“Artículo 197. Las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta los siguientes principios:*

*…*

*3. FAVORABILIDAD. En materia sancionatoria la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.*

*…”*(subrayado fuera de texto).

**3.**La DIAN antes de imputar cargos al contribuyente, dentro de los programas de fiscalización, ha debido demostrar la obligación formal de presentar Declaración Individual de Precios de Transferencia o cabe la presunción de la obligación con base en el numeral 9 del artículo 450 del Estatuto Tributario?

La causal de vinculación económica consagrada en el numeral 9 del artículo 450 del Estatuto Tributario, es una causal objetiva de vinculación, aplicable por remisión expresa del artículo 260-1 del Estatuto Tributario, antes de la modificación introducida por el artículo 111 de la Ley 1607 de 2012.

Atentamente,

**ISABEL CRISTINA GARCÉS SÁNCHEZ**
Directora de Gestión Jurídica