

VINCULACIÓN EN EL AMBITO DE LA VALORACION ADUANERA

UAE DIAN

PROCESO OPERACIÓN ADUANERA

VERSION 1

2018

Código CT-OA-0102

Contenido

INTRODUCCIÓN	3
1. OBJETIVO GENERAL	4
1.1. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	4
2. FUNDAMENTO LEGAL	4
3. DEFINICIONES	4
4. MARCO CONCEPTUAL	7
4.1. VINCULACIÓN ENTRE COMPRADOR Y VENDEDOR	8
4.2. VERIFICACIÓN DE LA VINCULACIÓN Y SU INFLUENCIA EN EL PRECIO	9
5. PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	11
ANEXO	14

INTRODUCCIÓN

El fenómeno de la globalización de la economía les ha dado a las multinacionales un papel protagónico, ya que es a través de éstas últimas que se canalizan los mayores flujos de inversión, servicios, capital, comercio y conocimiento en el mundo¹; sumado a esto la revolución digital ha permitido que el intercambio comercial se desarrolle en ambientes mucho más competitivos y sin los límites que la geografía impone.

En Colombia, este fenómeno no ha sido ajeno, ya que el volumen de inversión extranjera directa tan solo en el año 2016 llegó a los US\$13.593 millones de dólares, según cifras del Banco de la Republica.²

Así las cosas, el valor en aduanas de las mercancías se convierte en un tema neurálgico en las operaciones de comercio exterior que exigen transparencia y legalidad y donde se tocan temas como competencia, confidencialidad y precio.

La vinculación entre productores y toda la cadena de distribución se convierte en un elemento importante a tener en cuenta a la hora de determinar el verdadero valor de una mercancía y por consiguiente el cálculo de los derechos de aduanas a pagar, ya que junto a este vínculo se pueden presentar variedad de operaciones comerciales adicionales a la compraventa que puedan hacer parte del valor en aduana, tales como regalías, reversiones, comisiones, entre otras.

De conformidad a la función asignada a la Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera en el numeral 1 del artículo 41 de la Resolución 0011 de 2008, donde se establece que debe “...Coordinar el desarrollo de las actividades tendientes a la correcta aplicación de las normas sobre valoración aduanera y de los controles previo y posterior...” y teniendo como fin contribuir al debido recaudo de los derechos de aduanas, esta coordinación expide la presente herramienta. Con la implementación de esta iniciativa, se busca lograr una eficiente vigilancia de las obligaciones aduaneras; que le permita a los funcionarios establecer posibles infracciones en que puedan incurrir los importadores y que pueda conllevar a un menor pago de tributos aduaneros o hasta llegar a estar inmersos en el delito de fraude aduanero establecido en la Ley 1762 de 2015; igualmente con su ejecución contribuiría al fortalecimiento de los sistemas de control, la generación de recaudo justo y el fomento al cumplimiento voluntario de las obligaciones aduaneras.

¹ Torres Reina Danilo. Globalización, empresas multinacionales e historia, 2013

² <http://www.eltiempo.com/economia/sectores/cifras-de-la-inversion-extranjera-en-colombia-durante-primero-semester-de-2017-122444>

1. OBJETIVO GENERAL

Este documento obedece a la necesidad de ofrecer, a los funcionarios adscritos al proceso de operación aduanera y a cualquier otro usuario, una herramienta sencilla con criterios unificados que permitan identificar con claridad si, en los términos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, existe vinculación entre comprador y vendedor de las mercancías que se importan y si ésta ha influido o no en el precio negociado, a efectos de determinar correctamente el valor en aduana de las mercancías importadas.

1.1. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a) Determinar correctamente el valor en aduana bajo condiciones de vinculación entre comprador y vendedor de las mercancías importadas.
- b) Impulsar el control y correcta aplicación de las reglas de valoración aduanera en situaciones de vinculación entre comprador y vendedor, en pro del justo recaudo de los derechos de aduana y demás impuestos a la importación

2. FUNDAMENTO LEGAL

- Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC artículos 1, 8 y 15.4 y sus Notas Interpretativas
- Anexo III del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, Numerales 6 y 7
- Reglamento Comunitario, adoptado mediante Resolución 1684 de 2014 de la CAN; artículos 4, 5, 6, 7,8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16 y 17
- Decreto 2685 de diciembre 28 de 1999, artículos 237.
- Decreto 390 de 2016
- Resolución 4240 de 2000, artículos 174,178, 179 y 180.
- Resolución 011 de 2008, numerales 1 y 4 del artículo 41
- Opinión Consultiva 7.1 y 21.1
- Estudio de Caso 9.1, 10.1 y 11.1
- Comentarios 10.1, 14.1 y 23.1
- Nota explicativa 4.1
- Decisión 6.1

3. DEFINICIONES

Para efectos del presente documento se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

- **Análisis integral:** En el control previo, es el que realiza la autoridad aduanera en la confrontación de la información contenida en los servicios informáticos electrónicos, con la contenida en los documentos de viaje y/o en los documentos que soportan la operación comercial o mediante certificaciones emitidas en el exterior por el responsable del despacho, para establecer si las inconsistencias están o no justificadas, o si se trata de un error de despacho.
En el control simultáneo o posterior, es el que realiza la autoridad aduanera para comparar la información contenida en una declaración aduanera respecto de sus documentos

soporte, con el propósito de determinar si los errores u omisiones en la descripción de la mercancía, conllevan o no a que la mercancía objeto de control sea diferente a la declarada.

En los procesos de fiscalización aduanera, además del análisis integral aplicado en los controles aduaneros de que tratan los incisos anteriores, habrá una amplia libertad probatoria. Fuente: Decreto 390 del 2016, Artículo 3.

- **Potestad Aduanera:** Es el conjunto de facultades y atribuciones que tiene la administración aduanera para controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de mercancías, unidades de carga y medios de transporte, hacia y desde el Territorio Aduanero Nacional, y para hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que conforman el ordenamiento jurídico aduanero. Fuente: Decreto 390 del 2016, Artículo 3.
- **Intervención de la autoridad aduanera.** Consiste en la acción de la autoridad aduanera, en control previo, simultáneo o posterior, que se inicia con la notificación del acto administrativo que autoriza la acción de control de que se trate. Fuente: Decreto 390 del 2016, Artículo 3.
- **Mercancías de la misma especie o clase:** Designa mercancías pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada, o por un sector de la misma, y comprende mercancías idénticas o similares. Fuente: Acuerdo de la OMC sobre Valoración en Aduana, Art. 15.3
- **Mercancías idénticas:** Las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición. Deben ser producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC Artículo 15.2a).
- **Mercancías similares:** Las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial. Deben ser producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, Art, 15.2b)
- **Momento Aproximado:** Período tan próximo al momento o fecha de la importación, exportación o venta, como sea posible, durante el cual las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afecten al precio permanecen idénticas. Fuente: Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014 de la CAN, Artículo 2 e)
- **Nivel Comercial:** El grado o posición que ocupa el comprador en la escala de comercialización y de cuyas condiciones comerciales realmente se beneficia, en su calidad de usuario industrial (fabricante), mayorista, minorista detallista, usuario final u otro; siendo susceptible de verificación por la Administración Aduanera. Fuente: Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014 de la CAN, Artículo 2 h)

- **Operaciones entre sociedades vinculadas:** aquellas que, al amparo de relaciones comerciales o financieras cuyas condiciones difieren de las que pactarían sociedades independientes en situación de libre concurrencia, comportan traslaciones indirectas de beneficios de unas a otras. Dentro de ellas se entienden comprendidas compras o ventas a precios fijados más altos o más bajos, préstamos a un interés distinto al habitual en los mercados financieros, facturación por servicios ficticios, imputación de excesivos costes de dirección. Fuente: Código de Comercio
- **País de importación:** Se entenderá como el país o el territorio aduanero en que se efectúe la importación. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC Artículo 15 b)
- **Personas:** Comprende las personas jurídicas, en su caso. Así mismo, se entenderá que una persona controla a otra cuando la primera se halla de hecho o de derecho en situación de imponer limitaciones o impartir directivas a la segunda. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC Nota Interpretativa al Art. 15
- **Mercancías Producidas:** Se entenderá asimismo cultivadas, manufacturadas o extraídas. Fuente: Acuerdo de la OMC sobre Valoración en Aduana.
- **Precio Realmente Pagado o Por Pagar:** El precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC; Nota Interpretativa al Art. 1
- **Precios de transferencia:** Son los precios a los que una empresa o persona transfiere bienes materiales y activos intangibles o presta servicios a empresas o personas vinculadas. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, Artículo 2 I)
- **Principio de plena competencia:** Requiere que las condiciones de precios, márgenes de beneficio, entre otros, en una transacción entre partes vinculadas sean iguales a las que se hubieran establecido entre dos partes independientes en una transacción similar en condiciones similares. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC,
- **Valores Criterio:** Son valores señalados a continuación, previamente aceptados por la Autoridad Aduanera, vigentes en el mismo momento o en uno aproximado, empleados por iniciativa del importador a efectos de demostrar si se acepta el primer método de valoración, "Valor de Transacción", cuando la venta se realiza entre personas vinculadas:
 - el Valor de Transacción en las ventas de Mercancías Idénticas o Similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador;
 - el valor en aduana de Mercancías Idénticas o Similares, determinado en aplicación del Método del Valor Deductivo;
 - el valor en aduana de Mercancías Idénticas o Similares, determinado en aplicación del Método del Valor Reconstruido.

Los valores previstos en el presente apartado se utilizan solamente con fines de comparación, en ningún caso para sustituir el valor declarado. Fuente: Artículo 2 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014

- **Valor en aduana de las mercancías importadas:** Se entenderá el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, Artículo 15.
- **Valor de Transacción:** Es el valor en aduana de las mercancías importadas, es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las circunstancias previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo. Fuente: Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC; Art. 1
- **Venta:** Operación de comercio mediante la cual se transfiere la propiedad de una mercancía a cambio del pago de un precio. Fuente: Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014 de la CAN; Art. 2.q)
- **Vinculación:** “A efectos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se considera que existe vinculación entre las personas cuando les son aplicables uno o varios de los criterios contemplados en el artículo 15. párrafo 4) del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Fuente: Resolución 1684 de 2014 de la CAN Art. 14.

4. MARCO CONCEPTUAL

La correcta determinación del valor en aduana de una mercancía importada es esencial, ya que se constituye en la base gravable sobre la cual se liquidan y pagan los derechos de aduana y demás impuestos a la importación, salvo las excepciones legales. Dicho valor o base gravable debe conformarse bajo las reglas del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

De tal manera que cuando se va a valorar una mercancía, lo primero que hay que verificar, es si se cumplen o no los requisitos y condiciones previstos en el artículo 1 del Acuerdo, a efectos de aplicar el método del valor de transacción, a saber:

- Que haya existido una venta para la exportación al país de importación Que se haya pactado un precio real por la mercancía que implique un pago
- Que se haya transferido la titularidad y propiedad de la mercancía
- Que no existan restricciones a la utilización o cesión de la mercancía; salvo aquellas que impongan o exijan las leyes o autoridades del país de importación, que limitan el territorio geográfico de reventa de la mercancía o que afecten sustancialmente el valor de la mercancía
- Que el precio o la venta de las mercancías a valorar no dependan de condición o contraprestación alguna que no pueda determinarse
- Que el comprador no revierta, directa o indirectamente, al vendedor parte alguna del producto de la reventa o cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías, salvo que pueda ajustarse conforme al artículo 8.1.d) del Acuerdo
- Que no exista vinculación entre comprador y vendedor y si existiere, que ésta no haya influido en el precio.

Que otros pagos, condición de la venta, que haga directamente el comprador al vendedor o a un tercero en favor de este último, estén comprendidos en el precio realmente pagado o por pagar; en caso contrario deben añadirse;³

Verificado el cumplimiento de los anteriores requisitos, se deben identificar los pagos que haya hecho el comprador por concepto de gastos o costos de que trata el artículo 8 del Acuerdo y si éstos no están incluidos en el precio entonces se deben añadir al mismo. Es importante, destacar que el precio pagado o por pagar sólo puede ser ajustado por los conceptos indicados en el citado artículo y con base en datos objetivos y cuantificables.

Si no se cumplen los requisitos citados, entonces el valor en aduana de las mercancías importadas se debe establecer aplicando en orden sucesivo los demás métodos previstos en Acuerdo.

4.1. VINCULACIÓN ENTRE COMPRADOR Y VENDEDOR

El Acuerdo no pretende que se haga un examen de la vinculación en todos los casos, solamente cuando la Administración Aduanera tenga dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio; de lo contrario debe aceptarlo sin solicitar información adicional al importador.

El hecho de que exista vinculación entre comprador y vendedor no se considerará como un motivo suficiente para rechazar el valor de transacción. En tal caso se examinarán las circunstancias de la venta y si se prueba que la vinculación no influyó en el precio se aceptará el valor de transacción.

Si hay vinculación, pero esta no influye en el precio, es conveniente dar a la administración una prueba de ello, para cuyo fin, el declarante, puede apoyarse en los denominados valores criterio, vigentes en el mismo momento o en un momento aproximado; valores éstos, que sólo podrán utilizarse por iniciativa del importador y con fines de comparación; por tanto, no podrán sustituir el valor negociado por el importador; fuente: Literal b.i) del numeral 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC

Si el precio negociado se aproxima mucho a alguno de los valores criterios previstos en el Acuerdo, será procedente aplicar el valor de transacción siempre que se cumplan los requisitos del artículo 1 del Acuerdo aplicado en conjunción con el artículo 8 del mismo.

En todo caso, cuando la vinculación entre el comprador y el vendedor de las mercancías importadas haya influido en el precio pactado entre las partes, es obligación del declarante informarlo a través de la Declaración Andina del Valor, respondiendo las preguntas respectivas y en esta situación no podrá aplicarse el Método del Valor de Transacción y se valorará la mercancía importada recurriendo a los demás métodos en el orden establecido según los artículos 3 y 4 de la Decisión 571.

Si en la DAV no se informa esta condición y la autoridad aduanera por el examen de los documentos soporte de la negociación, considera que hay indicios de vinculación, entonces debe actuar de acuerdo a lo establecido en el Artículo 128 del Decreto 2685 de 1999, o la norma que lo modifique, ya que dicha situación se constituye en un factor de riesgo en la correcta determinación del valor en aduana.

³ Numeral 7 del Anexo III del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

Por regla general, el hecho de no cumplir con los requisitos para valorar por el valor de transacción, el valor en aduana declarado se constituye en valor provisional ⁴

4.2. VERIFICACIÓN DE LA VINCULACIÓN Y SU INFLUENCIA EN EL PRECIO

Cuando existe vinculación entre el comprador y el vendedor, a efectos de verificar si dicha vinculación influyó o no en el precio y aceptar o rechazar el valor de transacción es preciso analizar las circunstancias de la venta o utilizar valores criterio:

a) Analizar las circunstancias de la venta

En el primer caso de análisis de las circunstancias de la venta, se deben referir a las condiciones particulares de las negociaciones y que sean igualmente válidas en ausencia de vinculación para compradores independientes. El artículo 15 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014, menciona que se pueden aportar documentos tales como cotizaciones de otros vendedores no vinculados, contratos de compraventa, escalas de precios del vendedor, etc.

El análisis de las circunstancias de la venta, está referido a examinar aspectos propios de la transacción, tales como:

- ✓ La manera en que el comprador y el vendedor tienen organizadas sus relaciones comerciales
- ✓ La manera en que haya fijado el precio de que se trate
- ✓ Que con el precio se alcanzan a recuperar todos los costos y se logra un beneficio global de la empresa en la venta de mercancía de la misma especie o clase.

De tal manera que si llega a probar que, el precio se fijó conforme con las prácticas comerciales del sector o rama de la producción de que se trate, como si no existiera vinculación alguna; o que el vendedor vende al comprador y viceversa, en las mismas condiciones que lo hiciera con un tercero no vinculado; o que con el precio se cubren todos los costos y se obtiene un beneficio, quedaría demostrado que la vinculación no influyó en el precio y procedería la aplicación del valor de transacción, ⁵

Para el efecto, se pueden aportar y examinar cotizaciones de otros vendedores no vinculados, contratos de compraventa, escalas de precios del vendedor, cantidades adquiridas. ⁶

Por ejemplo la identificación de la rama de la industria de que se trate conlleva a analizar, el sector de la industria de la mercancía importada es decir el sector del proveedor o vendedor de las mercancías, teniendo en cuenta el nivel de comercialización en el cual se encuentre (fabricante, dealer, etc.); por ejemplo en la importación de pescado del Ecuador, se deberá analizar este sector, como es su comportamiento en el Ecuador y como es la forma usual como se fijan los precios de éste producto en ese país; todo debe estar basado en datos objetivos y cuantificables y de fuentes confiables.

⁴ Numeral 3 del artículo 178 del Decreto 390 de 2016 y se debe proceder conforme lo disponga la regulación aduanera nacional

⁵ Nota Interpretativa al Párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración.

⁶ Artículo 15 del Reglamento Comunitario, adoptado por la Resolución 1684.

Además de requerir al importador a fin que demuestre que la vinculación no afecta el precio, se puede realizar una consulta a través del sistema informático SIFARO de la mercancía importada (subpartida), proveniente del mismo país de importación, en un momento aproximado y del mismo importador en principio, así realizada la consulta se puede verificar a través del sistema informático aduanero SIGLO XXI las declaraciones resultantes con los parámetros mencionados anteriormente y determinar si se trata de mercancía idéntica o similar.

En el análisis de las circunstancias de la venta también puede resultar útil examinar los resultados de los Estudios de Precios de Transferencia que a efectos tributarios deben presentar los importadores que realizan operaciones con sus partes vinculadas en el exterior;⁷

El objetivo de dichos estudios es el mismo que persiguen los principios del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, en el sentido de que las operaciones entre partes vinculadas se realicen bajo reglas de plena competencia, es decir que a pesar de la vinculación las negociaciones se hagan bajo las mismas condiciones que se hicieran con partes independientes.

Aunque dichos estudios no se ocupan de examinar una a una las operaciones de importación, regularmente sí lo hacen frente a los márgenes de utilidades globales obtenidas por partes no vinculadas comparables. Si dichos márgenes resultan aceptables a efectos de los precios de transferencia, es buen indicador de que la vinculación no influyó en el precio negociado.

No obstante, la utilización de un estudio sobre precios de transferencia como una fuente válida para examinar las circunstancias de la venta se debe considerar caso por caso;⁸

b) Utilizar valores criterio

Los valores criterio son valores en aduana previamente aceptados por la autoridad aduanera, vigentes en el mismo momento o en uno aproximado al momento o fecha de la importación, exportación o venta, que correspondan a:

- i) el valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador;
- ii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado en aplicación del método del valor deductivo;
- iii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado en aplicación del método del valor reconstruido.

Los valores criterio se utilizan solamente con fines de comparación, en ningún caso para sustituir el valor declarado.

De tal manera que, si el importador demuestra que su precio se aproxima mucho a alguno de los precios o valores citados, entonces queda probado que la vinculación no influyó en el precio y procede aplicar el valor de transacción.

No obstante, al aplicar los valores criterio, se deben tener en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, los elementos enumerados en el artículo 8 del Acuerdo y los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores con los que no esté vinculado, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación.

⁷ Comentario 23.1 del CTVA.

⁸ Comentario 23.1 del CTVA

5. PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

La OMA y la OCDE, ha venido trabajando estos últimos años en el análisis y utilidad que tienen los precios de transferencia en la evaluación de la influencia de la vinculación en el precio de las mercancías.

El avance principal realizado hasta la fecha ha sido la adopción del **Comentario 23.1**, un documento del CTVA que reconoce que un estudio de precios de transferencia puede ser útil en el examen de transacciones de partes vinculadas a efectos del valor en aduana, dependiendo del caso particular.

También concluye que las aduanas pueden considerar otros medios para examinar las circunstancias de la venta y solicitar y tomar en cuenta la totalidad de las pruebas disponibles y pertinentes a las ventas en cuestión.

En este orden de ideas, ¿que son los precios de transferencia?

Cuadro No. 1

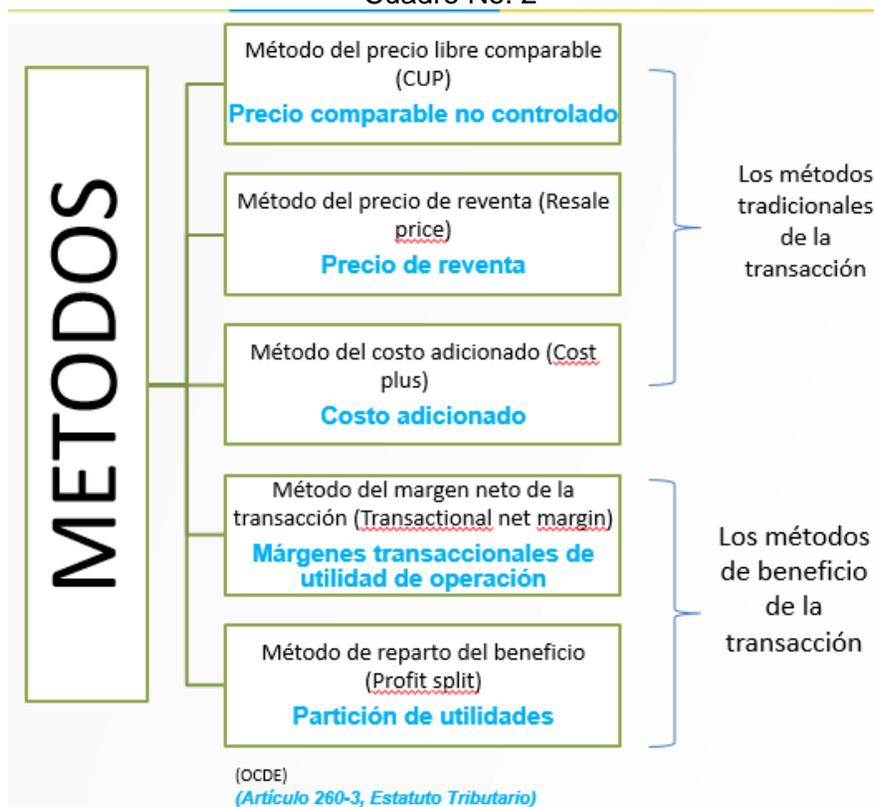
VALORACION ART. 1 VINCULACION	PRECIOS DE TRANSFERENCIA
<p>Análisis de las circunstancias de la venta referidas a condiciones particulares de la negociación que determinaron el precio y que son igualmente válidas en <u>ausencia de vinculación</u> para compradores independientes...</p>	<p>El principio de plena competencia exige que las partes vinculadas fijen los precios de sus transacciones con la otra parte como si fueran dos <u>partes totalmente independientes</u> actuando como tales.</p>

Elaboró: Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera

“... Cuando las tasas vigentes de impuestos de los países involucrados Difieren significativamente, los grupos multinacionales pueden tener un incentivo para fijar sus precios de transferencia de modo que la renta se adjudique a la jurisdicción con menos impuestos, reduciendo la carga tributaria del grupo a nivel mundial...”; fuente: OMA, Guía de la OMA sobre valoración en aduana y precios de transferencia, 2015.

Las Directrices sobre Precios de Transferencia de la OCDE establecen cinco métodos de precios de transferencia a los que se puede recurrir para “determinar si las condiciones impuestas en las relaciones comerciales o financieras entre empresas asociadas son coherentes con el principio de plena competencia” (OCDE 2010).

Cuadro No. 2



Elaboró: Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera

A pesar de que la aplicación del método de precio de transferencia más apropiado, teóricamente, puede originar un único precio o margen de plena competencia, en la práctica es común el caso en que la aplicación del método más apropiado origina un rango de resultados de plena competencia aceptables (esto es, un **rango de plena competencia**).

“... Los estudios de precios de transferencia son una fuente de información que puede ser considerada por las aduanas y, por ende, constituye un importante primer paso...”

“... La información sobre el análisis funcional llevado a cabo por la autoridad tributaria (lo que incluye el examen de las funciones realizadas por una parte y sus activos y riesgos) generalmente está contenida en los estudios del precio de transferencia y puede ser informativa para la aduana en lo que respecta a examinar las Circunstancias de la venta...”⁹

La pregunta que surge, por lo tanto, es si la información de precios de transferencia puede ser útil para la aduana en este aspecto y, de ser así, cómo puede la aduana interpretar y utilizar estos datos.

Una segunda pregunta importante concierne los diversos tipos de ajustes que se realizan a efectos de los precios de transferencia ¿En qué medida y en cuáles circunstancias los ajustes de los precios de transferencia tienen un impacto en el valor aduanero?

⁹ OMA, Guía de la OMA sobre valoración en aduana y precios de transferencia, 2015.

La respuesta a la primera pregunta, es que no se pueden generalizar lineamientos y que cada caso se debe analizar de manera independiente, como lo muestra el Estudio de Caso 14.1 del CTV, donde se menciona para un caso que “... *Tras examinar las circunstancias de la venta en lo que respecta a las transacciones entre partes vinculadas ocurridas entre ICO y XCO, la Aduana concluyó, mediante el análisis de un estudio sobre precios de transferencia basado en el método del margen neto transaccional y en información adicional relativa los gastos operativos que se estimó necesaria, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.2 a) del Acuerdo, la vinculación existente entre las partes no había influido en el precio. Como se indica en el Comentario 23.1, la utilización de un estudio sobre precios de transferencia como base para examinar las circunstancias de la venta se debe considerar caso por caso...*”

En el mismo sentido, menciona la OMA en su guía que “... La información sobre el análisis funcional llevado a cabo por la autoridad tributaria (lo que incluye el examen de las funciones realizadas por una parte y sus activos y riesgos) generalmente está contenida en los estudios del precio de transferencia y puede ser informativa para la aduana en lo que respecta a examinar las Circunstancias de la venta...”

También advierte que “... Esto no significa, sin embargo, que la aduana deba confiar solamente en la documentación de los precios de transferencia, sino que puede solicitar pruebas adicionales, según sea necesario, como parte de una investigación de auditoría/verificación...”

Frente al segundo interrogante la OMA nos dice que “... Los ajustes de los precios de transferencia son una característica común de las estrategias de precios de las MNE y los ajustes se realizan por diferentes razones, con diferentes resultados.

Por lo tanto, es necesario que las aduanas logren comprender los diferentes tipos de ajuste de precios de transferencia y que luego consideren cuál podría tener un impacto en el valor en aduana y cómo debería manejarse esto...”

De igual manera expresó que: “...Con respecto a los ajustes en los precios de transferencia que afectan solo la responsabilidad fiscal (es decir, no hay un cambio real en el monto pagado por los productos), la aduana puede considerar que esto es una señal de influencia en el precio. En otras palabras, hay un reconocimiento de que el precio original no era de plena competencia a efectos del precio de transferencia, pero el precio efectivamente pagado no ha sido ajustado...”

ANEXO

PREGUNTAS FRECUENTES

- ***¿En qué evento se cumpliría el criterio “si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra”?***

Cuando, por ejemplo: el comprador es miembro de la junta directiva, tesorero, contador, auditor, revisor fiscal, jefe de compras, jefe de ventas, asesor o ejerce cualquier otro cargo de responsabilidad o dirección en la empresa del vendedor o proveedor; o cuando éste último ejerce cualquier de estos cargos en la empresa del comprador.

- ***¿Cuándo las personas son legalmente reconocidas como asociadas en negocios?***

Cuando se unen para llevar a cabo juntos un negocio aportando capital y/o propiedades, compartiendo riesgos, ganancias y pérdidas en forma proporcional a sus aportes y cumplen con los requisitos establecidos en la legislación nacional para la constitución de sociedades.

- ***¿Los agentes, distribuidores y concesionarios exclusivos de una persona (natural o jurídica) se consideran legalmente reconocidos como asociados en negocios?***

Si bien es cierto que los agentes, distribuidores y/o concesionarios exclusivos pueden mantener una asociación estrecha con sus vendedores o proveedores, para ser reconocidos como asociados en negocios es preciso que se constituyan en sociedad cumpliendo con la legislación nacional; fuente: Opinión Consultiva 21.1.

- ***¿Los agentes, distribuidores y concesionarios exclusivos de una persona (natural o jurídica), por el sólo hecho de ser reconocidos como asociados en negocios se consideran vinculados?***

NO. Para ser considerados vinculados, además de cumplir con los requisitos para ser reconocidos como asociados en negocios, se le debe poder aplicar alguno de los criterios del artículo 15.4) del Acuerdo; fuente: Art. 15.5) Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC y Opinión consultiva 21.1.

- ***¿Cuándo está el vendedor y el comprador en relación de empleador y empleado?***

Cuando uno de los dos presta en forma efectiva, personal y subordinada un servicio al otro, a cambio de una contraprestación en dinero o especie, generando un vínculo laboral donde el uno es el empleado o trabajador y el otro el empleador o patrono.

- ***¿Cuándo una persona, natural o jurídica, tiene directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones o títulos en circulación con derecho a voto en ambas?***

Cuando tiene participación accionaria directa del 5% o más, en la empresa del comprador o viceversa o cuando ambos, comprador y vendedor tienen a la vez participación accionaria en una

tercera empresa. E indirectamente, cuando el vendedor, persona natural o jurídica, tiene participación accionaria en una de sus filiales o subsidiarias y una de éstas últimas, tiene participación accionaria en la empresa del comprador, o viceversa; en cualquiera de los eventos es preciso que tanto comprador o vendedor como socios activos tengan derecho a voto.

- ***¿Cuándo una persona, natural o jurídica, controla directa o indirectamente a otra?***

Una persona controla a otra cuando la primera se halla, de hecho, o de derecho, en situación de imponer limitaciones o impartir directivas a la segunda; fuente: Nota Interpretativa al Párrafo 4.e) del artículo 15.

Se imponen limitaciones o imparten directivas, cuando una de las partes, exige nombrar a una persona de una de las empresas, en un cargo de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra.

En cambio, no se imparte una directiva o impone una limitación, cuando que se trata de los derechos u obligaciones usuales en todo contrato. Por ejemplo, cuando una de las partes demanda a la otra la entrega y pago de la mercancía o revisar el sistema de contabilidad de la otra para justificar los cánones y derechos de licencia a pagar; fuente: Nota Explicativa 4.1 del CTVA.

- ***¿Cuándo ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona?***

Están controladas directamente cuando ambas son filiales o subsidiarias de una misma casa matriz o mismo grupo económico (holding) que ejercen control a ambas; indirectamente cuando una de ellas es filial o subsidiaria de una que es controlada por otra.

- ***¿Cuándo juntas personas controlan directa o indirectamente a una tercera persona?***

Juntas controlan directamente a una tercera, cuando la tercera tiene participación accionaria en ambas; indirectamente cuando ambas tienen participación accionaria entre si y la tercera en una de ellas.

- ***¿Cuándo las personas son consideradas de la misma familia?***

Se considerarán miembros de la misma familia los siguientes:

- a) Marido y mujer
- b) Hijos
- c) Padres
- d) Hermanos y hermanas
- e) Nietos
- f) Abuelos
- g) Tío o tía y sobrino o sobrina
- h) Suegros y yerno o nuera
- i) Cuñados y cuñadas

fuelle: Artículo 14 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684

- ***¿Qué aspectos pueden evidenciar posible vinculación entre el comprador y el vendedor?***

Existen algunos aspectos que pueden dar indicios de que existe vinculación entre el comprador y el vendedor, tales como:

- La identidad o similitud de nombres entre el vendedor y del comprador
- La nacionalidad u otros detalles referentes a los directores o gerentes de la firma importadora.
- La existencia de intereses comunes entre el suministrador y el importador, en cuanto al aspecto financiero o de dirección de la firma importadora
- La existencia de aportes o financiación para el establecimiento del negocio del importador, o bien que el primero debe al segundo una cantidad importante de dinero.
- Se conceden al importador descuentos o tratamientos especiales o también condiciones de pago que no se concederían usualmente para compras en firme a personas no vinculadas como son los créditos a largo plazo.

- ***¿Las sucursales son personas vinculadas con su casa principal?***

Las sucursales no son consideradas vinculadas a su casa principal, porque no tienen personalidad jurídica propia y no tienen independencia económica; es decir jurídica y económicamente es una misma persona

- ***¿Puede utilizarse un precio inferior a los precios corrientes de mercado para mercancías idénticas o similares como valor criterio a los efectos del artículo 1? 2 b) i) del Acuerdo?***

Sí puede utilizarse, siempre que se haya establecido que el precio pactado entre partes vinculadas cumple con los requisitos del artículo 1 del Acuerdo aplicado en conjunción con el artículo 8 del mismo. Salvo que dicho precio esté siendo objeto de investigación o el valor en aduana siga siendo provisional; fuente: Opinión Consultiva 7.1 del CTVA

- ***¿La existencia de una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido del párrafo 4 del artículo 15 da derecho a las aduanas a rechazar el valor de transacción?***

NO. La vinculación en sí no constituye un motivo para rechazar el valor de transacción. El párrafo 2 a) del artículo 1º es muy claro sobre este particular. No obstante, el hecho de existir una vinculación alerta a las aduanas, sobre la posible necesidad de proceder a una investigación de las circunstancias de la venta; fuente: Comentario 14.1 del CTVA.

- ***¿Siempre que exista vinculación es necesario que la autoridad aduanera examine tal situación?***

NO. Dicho examen sólo se exigirá cuando existan dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio. Cuando la Administración de Aduanas no tenga dudas acerca de la aceptabilidad del precio, debe aceptarlo sin solicitar información adicional al importador; fuente: Nota Interpretativa al Párrafo 2 del Artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración / Comentario 14.1

- ***¿Constan en el Acuerdo directrices precisas respecto a las dudas sobre la aceptabilidad de un precio que darían motivo a las aduanas para emprender una investigación sobre las circunstancias de la venta?***

NO. Sin embargo, la concepción estructural del acuerdo es tal que la mera existencia de una vinculación da motivos para preguntarse si el precio entre el vendedor y el comprador ha sido o no influido por la vinculación, porque solo puede utilizarse el precio como base del valor de transacción cuando la vinculación no ha influido en el precio; fuente: Comentario 14.1 del CTVA

- ***¿Si se prueba que el precio declarado se aproxima mucho a alguno de los valores criterio dispuestos en el Acuerdo, es necesario que se examinen las circunstancias de la venta y viceversa?***

NO es necesario examinar las circunstancias de la venta, por cuanto quedaría establecida la aceptabilidad del precio como base para aplicar el valor de transacción y por ende sería inútil examinar las circunstancias de la venta de las mercancías importadas; fuente: Comentario 14.1 del CTVA

- ***¿Tienen que comunicar las aduanas sus “dudas” al importador cuando recaban datos sobre las circunstancias de la venta o sobre si el precio ha sido influido por la vinculación entre el comprador y el vendedor?***

No. Ninguna de las disposiciones del Acuerdo preceptúa que las aduanas deban justificar las razones por las que solicitan informaciones al importador sobre la transacción para la importación. Ahora bien, ninguna les impide tampoco comunicar al importador las razones de sus dudas. Sería deseable si pudiesen hacerlo; fuente: Comentario 14.1 del CTVA

- ***¿La autoridad aduanera tiene que comunicar al importador las razones que tienen para pensar que la vinculación ha influido en el precio de las mercancías objeto de una transacción?***

SÍ. El párrafo 2 a) del artículo 1º establece que la administración de aduanas, cuando tiene razones para considerar inaceptable el valor de transacción porque la vinculación ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador. Es más, éste tendrá oportunidad razonable para contestar y derecho a que se le comuniquen por escrito las razones aducidas por las aduanas.

- ***¿Incumbe al importador cerciorarse de que la vinculación no ha influido en el precio antes de declarar las mercancías para su valoración según lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo?***

SÍ. Antes de declarar un valor en aduana determinado según el método del valor de transacción, el importador tiene que cerciorarse en la medida de lo posible de que ningún elemento ha influido en el precio. Le impone esta obligación el artículo 1 del Acuerdo al disponer que se aplicará el valor de transacción siempre que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o, en caso de existir, pueda demostrarse que aquella no ha influido en el precio; fuente: Comentario 14.1 del CTVA.

- **¿Después de que la autoridad aduanera, ha comprobado que la vinculación entre comprador y vendedor no influyó en el precio, ¿se le niega la posibilidad de solicitar las mismas u otras informaciones en una fecha ulterior?**

NO. Aunque no se pretenda que la aduana examine las circunstancias de cada una de las ventas, cada vez que tenga dudas acerca de la aceptabilidad de un precio puede emprender una nueva investigación dirigiéndose al importador; fuente: Comentario 14.1 del CTVA.

- **¿La autoridad aduanera puede utilizar, un estudio sobre precios de transferencia elaborado a efectos tributarios facilitado por el importador, como fuente de información para examinar las circunstancias de la venta?**

Para examinar las circunstancias de la venta se puede utilizar cualquier información y documento pertinente que facilite el importador; por consiguiente, un estudio de precios de transferencia podría constituirse en una de las fuentes de dicha información.

No obstante, debido a las sustanciales y significativas diferencias existentes entre los métodos del Acuerdo para determinar el valor de las mercancías importadas y los métodos de la Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia, dicho estudio puede resultar no adecuado o pertinente para el examen de las circunstancias de la venta; por tanto, es preciso que ese examen se haga caso por caso; fuente: Comentario 14.1 del CTVA.

Versión	Vigencia		Descripción de Cambios
	Desde	Hasta	
1	05/10/2018		Versión inicial.

Elaboró:	Ruben Dario Giraldo Garzon Elaboración técnica	Inspector II Especialista II en Gestión Técnica Aduanera	Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera
	Sandra Milena Acuña Ramirez Carlos Andres Casallas Elaboración metodológica	Gestor II del Sistema de Gestión	Coordinación de Organización y Gestión de Calidad
Revisó:	Diana Marcela Manchola Varón	Gestor III Jefe Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera (A)	Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera
Aprobó:	Ana Ceila Beltrán Amado	Subdirectora de Gestión Técnica Aduanera (A)	Subdirección de Gestión Técnica Aduanera