



2014 JUL 11 A 9:01

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

040922

Bogotá D.C. 09 JUL 2014

100208221-...-000523

SJD

Señora
CAMILA VÉLEZ RICO
Calle 28 No. 13A-24 Apto. 1006 Edificio Torre Escalonada
Bogotá

Ref.: Radicado No. 31525 del 16 de mayo de 2014

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.
Descriptores: Deducción de gastos efectuados en el exterior, Paraísos Fiscales.
Fuentes formales: Artículos 260-7 del Estatuto Tributario y 4° del Decreto 3030 de 2013.

Atento saludo Sra. Vélez Rico.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Problema jurídico:

¿Cómo debe demostrar el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, para efectos de la deducción de los pagos realizados en los términos del parágrafo 3° del artículo 260-7 del Estatuto Tributario, el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en el paraíso fiscal para la realización de las actividades que generaron los pagos a su favor?

Tesis jurídica:

Para efectos de la deducción de los pagos realizados en los términos del parágrafo 3° del artículo 260-7 del Estatuto Tributario, el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios debe documentar y demostrar el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en el paraíso fiscal para la realización de las actividades que generaron los pagos a su favor a través del análisis funcional y la segmentación de los estados financieros de la documentación comprobatoria de que trata el artículo 260-5 del Estatuto Tributario y el Decreto 3030 de 2013.

Interpretación jurídica:

El párrafo 3° del artículo 260-7 del Estatuto Tributario dispone:

"PARÁGRAFO 3o. Cuando los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios realicen operaciones que resulten en pagos a favor de personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en un paraíso fiscal, dichos contribuyentes deberán documentar y demostrar el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en el paraíso fiscal para la realización de las actividades que generaron los mencionados pagos, so pena de que, dichos pagos sean tratados como no deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios." (subrayado fuera de texto).

Por su parte, del artículo 4° del Decreto 3030 de 2013 – por el cual se reglamentan los artículos 260-1, 260-2, 260-3, 260-4, 260-5, los párrafos 2° y 3° del artículo 260-7, los artículos 260-9, 260-10, 260-11 y 319-2 del Estatuto Tributario – se desprende que el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, para acceder a la deducción de los pagos realizados en los términos del párrafo 3° del artículo 260-7 del Estatuto Tributario, debe presentar la documentación comprobatoria al respecto. En efecto, la norma en comento prevé:

"ARTÍCULO 4o. CONTENIDO DE LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA. (...)

(...)

El contenido de la documentación comprobatoria, en cuanto sea compatible con el tipo de operación objeto de análisis y con el método utilizado para su evaluación, será el siguiente:

1. Resumen ejecutivo
2. Análisis funcional
3. Análisis de mercado
4. Análisis económico

(...)

2. Análisis funcional

Solo en la medida en que sea relevante para evaluar las condiciones de plena competencia de las operaciones realizadas por el contribuyente y que por ello resulten conducentes a los fines de precios de transferencia, en el análisis funcional se deberán identificar las actividades u operaciones con incidencia económica, las funciones realizadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos. Para ello, dicho análisis deberá contener:

(...)

d) Breve descripción de las funciones llevadas a cabo por las partes, precisando la relevancia económica de esas funciones en términos de su frecuencia, naturaleza,

remuneración y medida de su uso, para las respectivas partes intervinientes en la transacción. La descripción de que trata este literal deberá incluir todo el detalle necesario para la parte analizada.

Las funciones pueden incluir entre otras: diseño, fabricación, ensamblaje, investigación y desarrollo, servicios, compras, comercialización, distribución, ventas, mercadeo, publicidad, transporte, financiamiento, gastos de dirección y gestión, control de calidad, operaciones financieras.

En el caso de operaciones relacionadas con intangibles, deberá incluirse una breve descripción de las principales cláusulas contractuales en donde se indiquen objeto, derechos y obligaciones, duración, zona geográfica, exclusividad, entre otros, así como el país o lugar en el cual el vinculado con quien se realizan operaciones posee sus intangibles. Además, deberá incluirse una breve descripción de la conducta o las prácticas llevadas a cabo por las partes en relación con las operaciones relacionadas con dichos intangibles.

Así mismo, deberá describirse la estrategia del grupo al cual se pertenece o del vinculado del exterior, vinculados ubicados en zonas francas, o personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas; residentes o domiciliadas en paraísos fiscales con el(los) cual(es) se realizaron operaciones, en relación al desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y uso de los intangibles.

Si durante el año gravable bajo estudio se llevaron a cabo transferencias de intangibles en las cuales haya participado el contribuyente colombiano, se deberán indicar las compensaciones efectuadas directa o indirectamente por parte de las partes intervinientes.

La descripción de que trata este literal deberá incluir todo el detalle necesario para la parte analizada;

e) Breve descripción del tipo de activos utilizados en las operaciones objeto de estudio, tangibles o intangibles; como: instalaciones y equipos, activos financieros, intangibles valiosos, otros intangibles, incluyendo su ubicación y derechos sobre los mismos. Adicionalmente, en el caso de intangibles, deberá indicarse la protección y duración de los derechos.

La descripción de que trata este literal deberá incluir todo el detalle necesario para la parte analizada;

f) Breve descripción de los riesgos inherentes al tipo de operación, asumidos por cada parte interviniente en la operación bajo estudio, o distribuidos entre ellos, entre otros identificando los riesgos comerciales, de inventarios, financieros y de pérdidas asociadas a la inversión en propiedad, planta y equipo y a su uso; los derivados del éxito o fracaso de las inversiones en investigación y desarrollo; los asociados a la inestabilidad de las tasas de cambio e interés y los riesgos crediticios. Este análisis debe presentarse para todos los riesgos sean o no susceptibles de valoración y/o cuantificación contable.

La descripción de que trata este literal deberá incluir todo el detalle necesario para la

parte analizada;

(...)

PARÁGRAFO 4o. A los efectos de lo previsto en el inciso 3o del artículo 260-5 del Estatuto Tributario, cuando sea necesaria la segmentación de los estados financieros por tipo de operación para los efectos de comparabilidad entre las operaciones vinculadas y no vinculadas y la correcta aplicación del método para evaluar tales operaciones, la información financiera y contable que se utilice deberá ser preparada de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia y deberá ser allegada a la correspondiente documentación comprobatoria dictaminada y/o certificada por Revisor Fiscal.

En caso de que el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios no esté obligado a tener Revisor Fiscal, la certificación de que trata este parágrafo podrá ser suscrita por contador público.

Así mismo, cuando la parte analizada sea la del exterior, para efectos del cumplimiento de este requisito, dicha certificación podrá ser suscrita por el equivalente de uno u otro, o un auditor externo y anexarse a la documentación comprobatoria.

Se deberán conservar a disposición de la Administración Tributaria las hojas de trabajo y los soportes en donde se indique la forma como se llevó a cabo la respectiva segmentación, la razonabilidad de la misma, así como los procedimientos técnicos, económicos y financieros mediante los cuales se realizó la asignación de costos y gastos. Lo anterior deberá ser allegado cuando la Administración Tributaria así lo solicite." (subrayado fuera de texto).

Así las cosas, la documentación y demostración de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en el paraíso fiscal para la realización de las actividades que generaron pagos a su favor debe realizarse a través del análisis funcional y la segmentación de los estados financieros de la documentación comprobatoria de que trata el artículo 260-5 del Estatuto Tributario y el Decreto 3030 de 2013.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/ARC.R/CNYD

SIN EFECTOS