

**LA ADMINISTRACIÓN EFICIENTE DE LOS IMPUESTOS EN LAS COMPAÑÍAS  
DEL SECTOR AUTOMOTOR, COMO HERRAMIENTA PARA EL ACCESO A LAS  
CADENAS GLOBALES DE SUMINISTRO.**

**KEVIN HERMANN ROZO**

**Trabajo de grado presentado como requisito  
para optar al título de Contador Público.**

**DIRECTOR**

**HÉCTOR ALEJANDRO GARZÓN ACOSTA**



**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA**

**BOGOTÁ, D. C.**

**2018**

*“La Universidad no se hace responsable por los conceptos emitidos por sus alumnos en sus trabajos de tesis. Solo velará por que no se publique nada contrario al dogma y a la moral católica y por que las tesis no contengan ataques personales contra persona alguna, antes bien se vea en ellas el anhelo de buscar la verdad y la justicia”.*

Artículo 23 de la Resolución N.º 13 de julio de 1946.

## Tabla de contenido

<b>Agradecimiento .....</b>	<b>6</b>
<b>Dedicatoria.....</b>	<b>7</b>
<b>Resumen.....</b>	<b>8</b>
<b>Introducción .....</b>	<b>10</b>
<b>Justificación.....</b>	<b>12</b>
<b>Problema de investigación.....</b>	<b>14</b>
<b>Pregunta de investigación.....</b>	<b>14</b>
<b>Sistematización de la pregunta de investigación .....</b>	<b>14</b>
<b>Objetivos .....</b>	<b>16</b>
<b>Objetivo general .....</b>	<b>16</b>
<b>Objetivos específicos .....</b>	<b>16</b>
<b>Hipótesis.....</b>	<b>17</b>
<b>Metodología .....</b>	<b>18</b>
<b>Marco referencial.....</b>	<b>19</b>
<b>CAPÍTULO I.....</b>	<b>20</b>
<b>1. Desarrollo del concepto CGS .....</b>	<b>21</b>
<b>1.1 Integración vertical.....</b>	<b>23</b>
<b>1.2 Cadenas de Suministro y Cadenas Globales de Suministro .....</b>	<b>24</b>
<b>1.3 Planificación colaborativa en la CGS .....</b>	<b>25</b>
<b>CAPÍTULO II .....</b>	<b>27</b>
<b>2. Organizaciones internacionales en las CGS .....</b>	<b>27</b>
<b>2.1 La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).....</b>	<b>27</b>
<b>2.2 La Organización Mundial del Comercio (OMC).....</b>	<b>30</b>
<b>2.3 El Grupo del Banco Mundial (WBG) .....</b>	<b>31</b>

**CAPÍTULO III.....33**

<b>3. Integración horizontal de la cadena global de suministro automotriz.....</b>	<b>33</b>
<b>3.1 Actividades de planeación.....</b>	<b>34</b>
<b>3.2 Actividades de definición de acuerdos.....</b>	<b>35</b>
<b>3.3 Actividades de producción.....</b>	<b>35</b>
<b>3.4 Actividades de entrega.....</b>	<b>36</b>
<b>3.5 Actividades externas a las CGS.....</b>	<b>36</b>
<b>3.5.1 ISO/TS/6949 de la OEM.....</b>	<b>37</b>
<b>3.5.2 C-TPAT (Customs Trade Partnership Against Terrorism).....</b>	<b>37</b>
<b>4. Administración eficiente de impuestos en la CGSA.....</b>	<b>38</b>
<b>4.1 Exportación de servicios.....</b>	<b>38</b>
<b>4.1.1 El impuesto sobre las ventas.....</b>	<b>38</b>
<b>4.1.2 Estar inscrito como exportador de servicios en el Registro Único Tributario (RUT).....</b>	<b>41</b>
<b>4.1.3 Conservar los siguientes documentos.....</b>	<b>42</b>
<b>4.1.4 Efectos tributarios de los impuestos de renta pagados en el exterior.....</b>	<b>43</b>
<b>4.2 Exportación e importación de bienes.....</b>	<b>43</b>
<b>4.2.1 Los INCOTERM en la CGSA.....</b>	<b>43</b>
<b>4.2.1.1 Los INCOTERM en materia de IVA.....</b>	<b>45</b>
<b>4.2.2 El C-TPAT y la valoración aduanera.....</b>	<b>47</b>
<b>4.2.3 Evitar la doble tributación internacional.....</b>	<b>48</b>
<b>4.2.4 Creación de clústeres empresariales.....</b>	<b>51</b>
<b>4.2.5 Precios de transferencia en las CGSA.....</b>	<b>51</b>
<b>4.2.5.1 Planeación de precios de transferencia en la CGSA.....</b>	<b>52</b>
<b>4.2.5.2 Implicaciones en el impuesto de renta y complementarios.....</b>	<b>53</b>

4.2.5.3 <i>INCOTERM</i> y las normas de precios de transferencia.....	54
<b>CAPÍTULO V.....</b>	<b>55</b>
5. El rol del contable en las CGS.....	55
5.1 Las competencias de un contable .....	55
5.2 La información transversal.....	56
5.3 La contribución de la profesión contable en los objetivos de la CGS.....	56
Conclusiones .....	<b>58</b>
Recomendaciones .....	<b>60</b>
Referencias.....	<b>61</b>
Anexo 1 .....	65
Anexo 2 .....	71
Anexo 3 .....	77

## **Agradecimiento**

Debo agradecer de manera especial y sincera al doctor Fernando Salazar, quien apostó por mi trabajo de grado, por su apoyo y confianza, pues la capacidad de guiar las ideas de sus estudiantes es impresionante. Además agradezco al profesor Hector Garzón quién permitió sacar adelante este trabajo.

## **Dedicatoria**

Dedico este trabajo a todas las personas a quienes considero como parte de mi familia porque son siempre el motor de cada esfuerzo y sacrificio para crecer como ser humano.

## Resumen

Se analizarán las estrategias en materia de impuestos, que resulten determinantes para alcanzar los objetivos de integración de la industria automotriz colombiana en los segmentos de Cadenas Globales de Suministro (CGS), para buscar relaciones o factores comunes que se puedan determinar en los resultados, sean o no exitosos, desde los aspectos fiscales que la misma cadena que la industria mencionada posee.

Es importante aclarar que el país y su industria pueden integrarse a las CGS, pero es necesario considerar, en lo que respecta a esta investigación, que el objetivo sea un segmento o una parte del total de la CGS. Es así como en este punto surge el cuestionamiento: ¿cómo la industria automotriz colombiana puede integrarse en estos procesos de producción y desarrollo en esta CGS, desde la profesión contable?

**Palabras clave:** Cadena Global de Suministro, TESCM (Tax Efficient Supply Chain Management), Industria Automotriz, Proveeduría, Clúster, Tributación, Normatividad, Administración Fiscal, Trabajo Colaborativo.



## **Abstract**

The tax strategies that are decisive for the analysis will be analyzed to achieve the objectives of integration of the Colombian automotive industry in the segments of Global Supply Chains (GSC) to look for relationships or common factors, that can determine whether the results are successful or not, from the tax aspects that the same Automotive industry chain owns.

It is important to clarify that the country and its industry can be integrated into the CGS; but it is necessary to consider, in relation to this research, the objective being a segment or a part of the total of the GSC. This is how the question arises at this point: How does Colombia's automotive industry can be integrated into these production and development processes in these GSC from the accounting profession?

**Keywords:** Global Supply Chain, TESCM (Tax Efficient Supply Chain Management), automotive industry, supply chain, cluster, taxation, regulations, tax administration, collaborative work.

## Introducción

La Organización Mundial de Comercio (OMC, 1994) junto con otros organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE, 2014) y el Grupo del Banco Mundial (WBG, 2017) declaran finalmente que, en la medida en que los productos tengan un proceso de producción y desarrollo integrado en diferentes países, ningún país sería autónomo a nivel de comercio internacional, razón por la cual se involucran esfuerzos de distintas compañías de orígenes diversos para administrar o conformar las CGS, que se definen como un sistema de gestión del proceso productivo global del producto o servicio. En ese sentido, la presente investigación se realizará sobre las cadenas globales de suministro de la industria automotriz (CGSA).

Respecto a la competitividad de Colombia en las CGS y la baja inserción del país en ellas, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo en el plan de gobierno se plantea que pretender que en el país se desarrollen procesos completos que contengan toda la CGS dentro del territorio nacional, es poco probable; prefiere plantear una perspectiva, que el país y su industria deben perseguir: acceder a estas CGS desde un segmento o una porción de ellas. Esta directriz no es ajena a la industria automotriz nacional, ya que Colombia no cuenta con el desarrollo tecnológico e industrial para llevar a cabo un proceso completo de esta cadena de suministro (CS).

La temática planteada responde a las exigencias de la actualidad y al contexto del país, y las estrategias que impulsan diversas entidades del Estado como el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo de Colombia y Pro-Colombia, van dirigidas a promover el acceso de la industria colombiana a las CGS de los distintos productos y servicios. El alcance de la presente investigación se proyecta en el rol del contador como eje fundamental para la consecución de los

objetivos y las estrategias que las compañías industriales automotrices colombianas dirijan hacia el acceso de las CGS, además de las herramientas que pueden adoptarse, desde la profesión contable, y el contraste con los organismos reguladores que faciliten o afecten el acceso a estos sistemas de gestión de las CGS.

Para este proyecto investigativo es importante recalcar, como determinante, la definición de estrategias tributarias desde la industria automotriz colombiana, encaminadas a llegar a ser parte de estos sistemas de gestión y el papel del contador en las empresas automotrices, para la administración eficiente de impuestos en las CGS. De igual manera, se debe considerar que la profesión contable tiene información transversal de las compañías, la cual suministra herramientas que soportan y ayudan al contable a crear, participar e influir en la toma de decisiones estratégicas, analizando la importancia y las diversas problemáticas que se presentan en la profesión. Lo anterior constituye la razón por la cual se desea desarrollar este estudio, desde la mirada de un contador gerencial por excelencia.

## **Justificación**

La situación económica y el contexto por el que atraviesa Colombia hacen parte de un momento especial, marcado puntualmente por el posconflicto con las FARC y la reforma tributaria, que constituyen en sí una mirada hacia la mejora de la competitividad del país y el progreso en las relaciones de negocios internacionales en el mediano y largo plazo. De mantenerse las anteriores condiciones que fueron planteadas por el Gobierno, las herramientas que la industria colombiana reciba para plantear estrategias que sirvan de soporte para enfrentarse a un mercado tan competitivo como lo son las CGS, hacen que la pertinencia de este tipo de investigaciones cobre un papel determinante.

Por otra parte, para el rol del contador en cuanto a la gestión de promover y articular estrategias tales como el resultado esperado de esta investigación, dirigidas hacia el segmento de las CGS, significa un posicionamiento como un gestor en las organizaciones, participar en una composición de estrategias y herramientas sólidas y trabajar de la mano con todas las profesiones involucradas, a fin de generar empresas productivas y estables, que realmente permitan proyecciones de dinámica económica y financiera. Esta es una de las propuestas que representan un desafío en el desarrollo de esta investigación, al denotar aspectos gerenciales en el contable e integrar diversos procesos que resulten en eficiencias al final del balance en las cadenas productivas de las empresas.

El automotor constituye uno de los sectores de mayor fuerza en estas CGS y diseñar propuestas dirigidas al acceso de estas cadenas globales resulta especialmente llamativo y habitual. Hacerlo desde los impuestos plantea una mirada fresca a estas propuestas, por ello esta descripción permite delimitar este proyecto de investigación hasta un aspecto de administración fiscal, que se articula dentro de la industria automotriz colombiana.

Las asignaturas que aportan a este proyecto son: gerencial, tributaria y estándares normativos internacionales.

### **Problema de investigación**

Revisar las vías formales para generar ventajas competitivas por medio de eficiencias en aspectos fiscales, no tiene por qué cambiar y estas se mantendrán mientras existan los modelos fiscales. Para el sector automotor en Colombia, y su crecimiento en el país, es importante encontrar herramientas fiscales que apoyen la inserción de estas compañías nacionales en las CGS, así como plantearle al contador que lidere proyectos desde la administración eficiente de impuestos en estos sistemas de gestión.

### **Pregunta de investigación**

Se plantea la siguiente cuestión:

¿Cómo la herramienta de administración eficiente de impuestos permite la integración de las compañías colombianas del sector automotor en las cadenas globales de suministro de este mismo sector desde la profesión contable?

### **Sistematización de la pregunta de investigación**

A continuación se propone la sistematización del problema, que permitirá definir las incógnitas para el desarrollo de la investigación.

¿Cuál ha sido la evolución del concepto CGS y sus implicaciones en la economía colombiana?

¿Cuál es el estado actual de la definición, aplicación y conformación de las CGS, según las organizaciones internacionales?

¿Cuál es la integración horizontal de la CGSA de sus actividades principales, que permitan buscar relaciones fiscales?

¿Cuáles son las posibles aplicaciones de la administración eficiente de los impuestos en las compañías que buscan ingresar a las CGS?

¿Cuál es el alcance de la profesión contable en la formulación y el desarrollo de estrategias para la incorporación de las empresas colombianas en las CGS?

## **Objetivos**

### **Objetivo general**

Analizar la administración eficiente de los impuestos dentro de la gestión financiera de las compañías del sector automotor en Colombia, como herramienta para el acceso a las Cadenas Globales de Suministro y con una mirada desde la profesión contable.

### **Objetivos específicos**

1. Identificar las implicaciones del concepto económico de las CGS, así como de las nuevas nociones que surgen como resultado de la constante evolución del término CGS, en materia de trabajo colaborativo, y describir la importancia de la participación de las compañías colombianas en un segmento o nivel de las CGS.

2. Analizar la posición de las organizaciones internacionales que tengan pronunciamientos sobre la aplicación y conformación de la CGSA, para evidenciar las implicaciones respecto de la normativa colombiana.

3. Describir la integración horizontal de la CGSA para identificar las actividades relevantes que permitan buscar relaciones fiscales.

4. Delimitar los efectos y las aplicaciones de la administración eficiente de los impuestos, como soporte para el acceso a las CGS, por parte de la industria automotriz colombiana.

5. Identificar el alcance y las competencias, tanto técnicas como profesionales, de un contador para la participación significativa y oportuna en la formulación o aplicación de estrategias para la incorporación de las empresas del sector automotor colombiano en las CGS.



## **Hipótesis**

Los resultados de la administración eficiente de los impuestos son potencialmente favorables para la incorporación de las empresas colombianas del sector automotor en las CGS.

## **Metodología**

Este proyecto investigativo parte de un enfoque cualitativo, en el que se pretende comprender los ejes que orientan el objeto de estudio en la administración eficiente de impuestos de la industria automotriz en Colombia, cuyo alcance es descriptivo en cuanto se pretende definir los conceptos, analizar la relación del objeto de estudio con el ingreso a las cadenas globales de suministro y describir el rol del contador en este contexto de la inclusión a la CGSA, desde la profesión contable y sus problemáticas.

Esta investigación es un estudio de prevalencia, de índole observacional no experimental, ya que no se manipularán las variables por sus características. Un ejemplo serán las opiniones de expertos, las cuales son independientes e inmodificables. Para este análisis, el tiempo considerado es transversal, ya que indica un momento determinado sin observar a futuro sus efectos.

## **Marco referencial**

A continuación, se plantean los conceptos técnicos importantes para el desarrollo de la investigación:

La cadena de suministro engloba los procesos de negocio, las personas, la organización, la tecnología y la infraestructura física que permiten la transformación de materias primas en productos y servicios intermedios y terminados, que son ofrecidos y distribuidos al consumidor para satisfacer su necesidad. Una cadena global de suministro comprende estos mismos procesos cruzando fronteras y distintas entidades (Töyli, Hakkinen, Ojala y Naula, 2008).

La administración eficiente de impuestos en la cadena de suministro, o TESCO en su acepción inglesa (Tax Effective Supply Chain Management), tiene como objetivo optimizar el impacto global tributario de cambios en los procesos de negocios actuales y futuros, así como el flujo de mercancías y activos, lo que permite incrementar la rentabilidad y la eficiencia de las cadenas de suministro (Barbosa y Oundjan, 2009).

## CAPÍTULO I

Identificar las implicaciones del concepto de CGSA, así como de las nuevas nociones que surgen como resultado de la constante evolución del término CGS, en materia de trabajo colaborativo, permiten describir la importancia de la participación de las compañías colombianas en un segmento o nivel de las CGS.

La adopción de una concepción en la legislatura de una jurisdicción trae consecuencias para las operaciones económicas. En ese sentido, el concepto de CGS ha tenido relevancia en el sector empresarial y gubernamental, ya que permite ver un panorama económico global del proceso y considerar cada proveedor y cliente, así como el nivel que cumple dentro de la cadena. “De la misma manera como los productos han evolucionado, la logística en el mundo competitivo está cambiando a unas velocidades sorprendentes, al punto de que el concepto de logística, como tal, evolucionó al de administración de cadenas de suministro” (Acero, 2006, p. 11).

Según la OCDE (2014), los beneficios de la participación de las CGS son múltiples, pues proporcionan la posibilidad a las empresas de ingresar a los mercados, especializarse o desarrollarse en actividades intermedias dentro de una cadena, lo cual les permite a los proveedores sustentar la producción en segmentos de mayor valor de sus industrias, aprender nuevos procesos, cumplir con los estándares, mejorar el acceso a nuevos mercados, facilitar las exportaciones e importaciones en el comercio interno de la cadena, fomentar la utilización de las tecnologías de red y generar nuevas fuentes de capital. A nivel jurisdiccional, las CGS permiten a los países especializarse en áreas de ventaja comparativa, lo que mejora el crecimiento de la productividad y respalda los salarios y los ingresos. Al mismo tiempo ha llevado a una interdependencia e interconexión de las economías.

## 1. Desarrollo del concepto CGS

Las imágenes básicas del término fueron concebidas y fomentadas en varias subáreas científicas, de diferentes maneras y en distintos momentos. La idea recién comenzó a cruzar las fronteras académicas y continúa evolucionando a lo largo de interacciones dinámicas de teorías y estudios empíricos.

Para las economías desagregadas, cuando el movimiento de bienes, personas e ideas no era tan fluido como lo es hoy, las actividades económicas se organizaron principalmente dentro de los límites de una comunidad de pequeña escala: los agricultores cosechaban trigo y producían harina molida para una panadería, a pocas cuadras de distancia, y los panaderos horneaban hogazas de pan para los vecinos que entraban a la tienda todas las mañanas. La autosuficiencia económica se logró con los puntos de producción y consumo en las proximidades.

Los negocios extraterritoriales eran raros, excepto quizá para los viajes mercantes de un velero o las caravanas de la ruta textil de la seda. Esos intercambios transfronterizos solo trataban con un puñado de artículos de lujo, como especias y productos de seda, que se vendían a precios elevados para compensar el riesgo incurrido y el tiempo empleado durante el viaje. El comercio internacional comenzó a desarrollarse a comienzos del siglo XIX, cuando las máquinas de vapor mejoraron rápidamente el transporte terrestre (por locomotoras) y el transporte acuático (a vapor), lo que provocó una expansión sin precedentes de las actividades comerciales más allá de las comunidades.

Las economías de escala de la logística masiva redujeron aún más los costos de transporte. El punto de consumo se desglosó desde el punto de producción y los productos viajaron por todo el mundo en busca de los mercados más rentables. Paradójicamente, la

separación geográfica de las economías entre la producción y el consumo coincidió con la aglomeración de las actividades de producción en las fábricas a gran escala en las zonas industriales. Debido al aumento de clientes potenciales creado por el comercio internacional, el sistema de producción en masa se convirtió en un modo de fabricación apropiado en ese momento.

La clave de la alta productividad en la fabricación es la división del trabajo, como se explica en el ejemplo clásico de fabricación de alfileres de Adam Smith, en el que los trabajadores se especializan en una tarea particular para elevar sus competencias mediante el aprendizaje intensivo de una rutina específica. Sin embargo, la división del trabajo implica una coordinación delicada entre las diferentes etapas porque la variedad de tareas debe producir colectivamente un producto homogéneo.

En consecuencia, las diferentes funciones productivas se reunieron bajo el mismo techo (una fábrica) para facilitar la comunicación y crear armonía entre las diversas labores. La revolución de la tecnología de la información en la década de 1980 cambió por completo esta imagen. Internet, junto con las redes de comunicación internacionales de alta velocidad, hizo más barato y más fácil coordinar las unidades de producción en diferentes ubicaciones.

Las previsiones de ventas y los cronogramas de adquisición podrían entregarse instantáneamente a las líneas de producción y los perfiles electrónicos de los diminutos diseños, y las especificaciones de los productos podrían ser compartidas y ajustadas por cada sitio de producción. Las funciones productivas ya no tenían que estar confinadas dentro de espacios geográficamente reducidos. La desagregación tecnológica de las actividades de producción se ha acelerado, con algunos segmentos reubicados a través de las fronteras para explotar las diferencias de costos de los factores de producción en varios países.

## 1.1 Integración vertical

El concepto de desagregación capta un aspecto importante de la dinámica de la economía mundial, pero hay otra dimensión crítica de la perspectiva analítica para el desarrollo de las CGS. A comienzos del siglo XX, Henry Ford ideó e implementó un modelo de negocios que apuntaba a integrar varios segmentos (funciones) de un proceso de producción bajo un solo paraguas de capital y administración a través de la adquisición de una variedad de compañías. El modelo, más tarde conocido como una estrategia de integración vertical, se convirtió en un *modus operandi* en la era de la producción masiva.

Los primeros estudios de integración vertical se centraron en las imperfecciones del mercado. Una empresa integra otras entidades para corregir las distorsiones de poder del mercado preexistentes, como la doble marginación, la gratuidad o la ejecución hipotecaria. Otra línea de pensamiento considera la preclusión de los costos de transacción como un motivo principal para la integración vertical, en la cual la internalización de las actividades de producción es una medida para evitar los costos potenciales de establecer relaciones comerciales formales en condiciones de plena competencia (WBG, 2017).

Dados estos beneficios de la integración, ¿por qué algunas empresas no eligen integrarse? La respuesta es porque la organización interna de las actividades implica costos administrativos y burocráticos. En consecuencia, los esquemas de gobernanza se eligen para minimizar las ineficiencias de producción atribuidas a una relación comercial, al sopesar los costos técnicos de las transacciones de mercado al contado contra los costos burocráticos de las organizaciones jerárquicas unificadas (empresas). Desde el punto de vista de la economía de costos de transacción, los costos de la producción incluyen no solo los costos directos de escribir,

monitorear y hacer cumplir los contratos, sino también las ineficiencias de desempeño causadas por riesgos contractuales dentro de la relación comercial.

Uno de los principios básicos de la economía de los costos de transacción es que los contratos son incompletos en cuanto a los términos de intercambio entre las partes, y no pueden ser regulados debido a la asimetría de información. Cuando las partes están encerradas en el costo de transacción, el carácter incompleto de los contratos evoca riesgos contractuales de varios tipos, pero la integración vertical se adelanta a estos riesgos al interiorizar relaciones con el objetivo de unificar las empresas. Entonces, la integración vertical se convierte en el modo preferido de organizar las cadenas de suministro cuando el beneficio de atenuar el comportamiento oportunista de las partes dentro de la relación, supera el costo de asignar ineficazmente recursos asociados con arreglos burocráticos (Daniels, Radebaugh y Sullivan, 2010).

## **1.2 Cadenas de Suministro y Cadenas Globales de Suministro**

El término *Cadenas de Suministro* se concibió en estudios de gestión empresarial. Porter (1985) adaptó el concepto como un marco básico para desarrollar una estrategia corporativa, con el fin de promover la competitividad de la empresa dirigiendo la atención al sistema completo de actividades involucradas en la producción y el consumo de un producto. Una entidad corporativa primero se descompone en un conjunto de actividades comerciales con funciones individuales, que constituyen unidades analíticas para diagnosticar la ventaja competitiva de la empresa.

Cuando una compañía tiene una estructura organizacional relativamente atomizada, las tareas de cada unidad, tales como diseño de productos, adquisición de materiales, mercadeo y distribución, tienden a definirse de una manera que persigue el objetivo individual de esa unidad particular, que puede o no entrar en conflicto con el objetivo de otras unidades. Sin embargo, en



la perspectiva de la CS, todas las actividades deberían organizarse colectivamente para garantizar el funcionamiento óptimo de la entidad corporativa en su conjunto (Salazar, 2017).

Con este fin, la naturaleza de los vínculos entre las actividades (cadenas de suministro) se examina cuidadosamente, similar a dibujar un gráfico anatómico de una empresa: para identificar externalidades potenciales a través de la coordinación funcional cruzada, que es una fuente importante de la ventaja competitiva de las empresas. Por el contrario, los estudios de CGS se originaron en el área de la sociología. A diferencia del concepto de cadena de suministro de Porter, que trata principalmente de cómo las estrategias firmes pueden renovarse cambiando el enfoque a la configuración de actividades comerciales, los estudios de CGS consideran la generación y transferencia de insumos dentro del sistema, delimitando fronteras, como consecuencia de los esfuerzos firmes para optimizar las redes de producción y el mecanismo de cómo la estructura de distribución de los insumos afecta la elección de la forma organizativa de las redes internacionales de producción. El análisis de CGS no es una extensión global del enfoque de la cadena de suministro de Porter, porque el alcance y la motivación son diferentes. Así se da la evolución del concepto de CGS, según el informe del WBG (2017).

### **1.3 Planificación colaborativa en la CGS**

En la última década se presenta una variación del concepto de CGS, el cual señala que existen varias formas de planear las decisiones en la CGS y que están relacionadas con la planeación de la estrategia de operaciones, la administración de la demanda, la planeación y programación de la producción, y los esquemas de contratación y mecanismos de distribución. La planificación conjunta es usada para alinear a los miembros y coordinar las decisiones en cuanto a reabastecimiento, inventarios, colocación y entrega de las órdenes, y se basa en el hecho

de que los socios colaboradores deben trabajar juntos para resolver los problemas de la CS (Herrera, 2014).

En una CGS se pueden distinguir dos procesos básicos, como son el proceso de producción y el proceso de distribución. Según Herrera (2014), “El concepto de planificación colaborativa se puede aplicar tanto al proceso de planificación de la distribución de los productos hacia los clientes, como en el proceso de planificación de suministros de los proveedores”. Se puede ver que una CGS integrada al flujo de información relevante de la oferta y demanda genera la evolución del concepto en valor agregado desde cada segmento y Tier, o nivel jerárquico de la CGS.

La planificación colaborativa en un contexto de CGS, se centra en la coordinación de la planificación y el control de las operaciones de los distintos miembros de la cadena. Esta se interesa por establecer diferentes procesos de planificación y los procesos de intercambios de información para mejorar las actividades de planificación a lo largo de los niveles jerárquicos o Tier, basados en identificar distintos dominios de planificación locales como partes de una CS y en establecer intercambios de datos entre los distintos dominios, con el fin de mejorar esas planificaciones locales (Herrera, 2014).

## CAPÍTULO II

Analizar la posición de las organizaciones internacionales que tengan pronunciamientos sobre la aplicación y conformación de CGS, para evidenciar las implicaciones respecto de la normativa colombiana.

### **2. Organizaciones internacionales en las CGS**

En la actualidad no existen indicadores o simuladores para medir estimaciones en el impacto legislativo colombiano, por lo cual solo se toma una pequeña muestra de un grueso de organizaciones internacionales. Al analizar la posición de las organizaciones internacionales que emitan pronunciamientos sobre la aplicación y conformación de CGS, se identifican tres actores internacionales de distintos enfoques en su objeto, pero que tienen importantes aportes sobre el tema de CGS: la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, la Organización Mundial de Comercio y el World Bank Group.

#### **2.1 La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)**

El análisis de este apartado inicia con la búsqueda, de manera sucinta, de la posición adoptada por la OCDE en cuanto a las CGS y sus implicaciones para el país. La OCDE es una organización fundada en 1960, la cual entró en operación en 1961, como consecuencia del Tratado Internacional de 1945, cuyo objetivo sería la promoción de políticas destinadas a lograr el mayor crecimiento económico, así como la mejora del nivel de vida, en sus países miembros, de una manera sostenible para mantener una estabilidad y un desarrollo económico mundial (Cantú, 2014). Colombia ya fue admitida en la OCDE, por lo tanto le atañen de manera directa sus pronunciamientos.

Las CGS se han convertido en una característica dominante en la economía global, que involucra a los países en todos los niveles de desarrollo, las cuales pueden ser muy complejas, pero también muy eficientes; esto es un hecho que obliga a las naciones a adoptar políticas que sean reactivas a este tipo de crecimiento.

Esta posición tiene implicaciones directas para Colombia, ya que sugiere al país abordar cuestiones más complejas de lo que habían sido con los casos convencionales de comercio de mercancías y servicios. Este país es parte de una economía global, en la cual la conexión importa más para mejorar la competitividad del país. “Las CGS presionan a los gobiernos a adoptar reformas, que permitan a sus productores encontrar nichos en los que se puedan aprovechar al máximo sus capacidades, identificar mejores prácticas para los gobiernos que quieren permitir a las empresas aprovechar oportunidades” (OCDE, 2014, p. 11). Las CGS pagan un excelente dividendo a los países en desarrollo partícipes de ellas: un 2 % del PIB por encima del promedio, según esta organización.

Las buenas prácticas de los países están sobrevaloradas en leyes comerciales y acuerdos, los cuales constituyen apenas una parte de la combinación de políticas que estos deben tener. Un acuerdo comercial, independiente de sus ambiciones o contenido, no puede poner a un país en el camino correcto. Un ejemplo de ello es el Tratado de Libre Comercio firmado entre Colombia y Estados Unidos, el cual no constituye una conexión definida de las industrias a la fecha, ya que “un país debe actuar en aspectos claves de lo que se debe hacerse para acceder a las CGS y tener la voluntad política para hacerlo” (OCDE, 2014, p. 13).

Para volver atractivas a las jurisdicciones, se estructuran cuatro aspectos claves: la eficiencia y confiabilidad de flujos de recursos (bienes y servicios), mitigar restricciones proteccionistas o arancelarias, el aprovechamiento de su ubicación geográfica y la legislación

flexible a nivel laboral y fiscal. Estas características vuelven competitivo a un país, aclarando que la carga no solo recae en el Estado, sino es una responsabilidad compartida junto con las empresas, sus niveles de especialización y la adecuada planeación de negocios internacionales por excelencia.

**Incorporación de lineamientos de la OCDE en la normativa colombiana:** con la Ley 1479 de 2011 se aprueba la “Decisión del Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), que establece un centro de desarrollo de la organización”, y avaló el compromiso del Gobierno colombiano en el proceso de ingreso a la OCDE, para lo cual el mismo gobierno entra a participar en el centro de desarrollo, con el fin de: conjugar los conocimientos y la experiencia disponibles en los países participantes, tanto acerca del desarrollo económico como de la formulación y ejecución de políticas económicas de tipo general; adaptar dichos conocimientos y experiencia a las necesidades reales de los países en proceso de desarrollo económico y poner los resultados a disposición de los países en cuestión, utilizando los medio apropiados (Presidencia de la República de Colombia, 2017, Decreto N.º 2120).

Además, la OCDE es la organización encargada de emitir las directrices de las normas de precios de transferencia. Con la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016, modificada por el Decreto 2120 del 15 de diciembre de 2017, el Gobierno colombiano establece adoptar un enfoque estandarizado en tres niveles de la documentación sobre precios de transferencia, que harán parte de la información comprobatoria de precios de transferencia, el informe Local, el informe Maestro y el informe País por País, además de definir quiénes serán los responsables de presentar esta información. Entre otras, mediante la Ley 1661 de 2013 se aprobó la asistencia administrativa mutua en materia fiscal por parte de la OCDE. Dicha asistencia incluye intercambio de información fiscal para ser auditada, asistencia en el cobro de los impuestos de

renta y patrimonio y asesoría en establecimiento de medidas cautelares. Son importantes las implicaciones normativas del país por cuenta de esta organización.

## **2.2 La Organización Mundial del Comercio (OMC)**

Es la única organización internacional que se ocupa de las normas que rigen el comercio entre los países; es decir, cumple con la administración global de las normas comerciales y atiende la solución de las diferencias comerciales entre sus países miembros.

A diferencia de la OCDE, la OMC es una organización que enfoca sus pronunciamientos y foros sobre las CGS, con el objeto de colocarlas en el foco del debate. Luego de hacer una revisión minuciosa, no se encuentra regulación al respecto por parte de la OMC sobre las CGS; es otras palabras, no ha logrado capturarlas en alguna norma, lo cual para el autor de la presente investigación se debe a la complejidad de estas estructuras de comercio y sus constantes cambios en sus esquemas de comercio, propios de estas cadenas.

En un enfoque distinto, la OMC ha emitido normas que le atañen de manera indirecta a estas CGS, como lo es el caso del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT). El artículo VII de este Acuerdo trata básicamente de las normas de valoración que debe sostener un país para el libre flujo de mercancías. El Acuerdo de Valoración específicamente busca ser la primera base para determinar el valor de aduana de las mercancías, para así ajustar los precios según la valoración de cada caso específico; para una CGS constituye una de las primeras líneas de restricción en la logística de mercancías, de la cual se debe tener constante control y medición, además de una adecuada planeación.

Para Colombia, este impacto aduanero se evidencia al adoptar estas disposiciones normativas de la OMC, lo cual abrió el comercio nacional; sin embargo, para esta investigación la gestión de las administradoras aduaneras del país constituye un punto para mejorar desde su

legislatura, buscando impactar de forma positiva la competitividad del país, por ser la puerta de acceso al flujo de mercancías que estas CGS demandan y proporcionan.

### **2.3 El Grupo del Banco Mundial (WBG)**

El Grupo del Banco Mundial es una institución de desarrollo internacional, fuente de asistencia financiera y técnica para países en desarrollo, fundado en 1944 y establecido por los acuerdos adoptados por sus 189 países miembros.

Esta institución ha desarrollado detallados reportes anuales de la evolución de las CGS. El reporte WBG, de 2017, pone especial atención al impacto de desarrollo económico propiciado por las CGS, para los países en vías de desarrollo.

En una revisión de la aplicación y conformación de las CGS, además de lo sugerido por la OCDE, el WBG propone una inclusión de los países en desarrollo a los niveles intermedios de las CGS, planteando una redistribución de valor generado por nuevas oportunidades de negocio en estos niveles intermedios. Sostiene que los servicios de una CGS toman especial importancia, pues el WBG (2017) afirma que los servicios constituyen los enlaces vitales de conexión a CGS, así como una gama de insumos obtenidos en condiciones de plena competencia.

Estas CS son *globales* no solo cuando las transacciones cruzan fronteras, sino también cuando los consumidores o proveedores se dedican a establecer una presencia comercial en el extranjero (WBG, 2017). Dado que una gran parte del comercio de bienes incluye el comercio de los servicios, el desarrollo del sector de servicios nacionales y el acceso a insumos de servicios importados, pueden influir en la ventaja comparativa del país y también expone una tendencia creciente de los acuerdos especiales que las jurisdicciones otorgan a CGS de determinados sectores, o bien sean grandes marcas para atraer su inversión, eliminando barreras proteccionistas o concediendo tarifas especiales o nulas de impuestos.

Para Colombia, la posición del WBG tiene un impacto considerable. Al pertenecer a este grupo desde 1946, el país es uno de sus principales objetos de estudio en sus indicadores de desarrollo, al posicionarlo dentro de los cinco países que dirigen estrategias concretas a nivel normativo para el acceso a CGS, especialmente al sector automotor, junto con Brasil, Francia, Marruecos y Uruguay (WBG, 2017). Estas normas comprenden esfuerzos del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, principalmente con la creación del Programa de Transformación Productiva, el cual promueve iniciativas nacionales en coordinación con las comisiones de competitividad regional, evaluadas por el Departamento de Planeación Nacional.



## CAPÍTULO III

En este apartado se describe la integración horizontal de la CGSA, para identificar las actividades relevantes que permitan buscar relaciones fiscales.

### **3. Integración horizontal de la cadena global de suministro automotriz**

La cadena global de suministro automotriz (CGSA) es una de las cadenas más complejas, pues se requieren más de quince mil partes para conformar un vehículo y más de 40 tipos de servicios que son propios de la industria, que se necesitan para llevar a cabo el ciclo completo de la CGSA. Definir de forma completa la CGSA es una labor demasiado extensa, por este nivel de complejidad; como respuesta, se hace un análisis horizontal que permita simplificar en las actividades del *core business* del negocio automotor.

Es importante resaltar que todo el proceso demanda la participación de más de una jurisdicción, y siempre esta ejecución se soporta mediante el negocio internacional por excelencia al exigir siempre dos elementos: calidad y costos bajos (Institute of Management Accountants, 1996), los cuales son la vía de acceso a estas CGSA para la industria automotriz colombiana.

El acceso debe estar focalizado al Tier o nivel jerárquico objetivo, dentro de la CGSA, el cual depende de la especialización que tengan las empresas. De acuerdo con lo anterior, se plantean cuatro grupos de actividades esenciales para definir una cadena global de suministro automotriz, las cuales se ordenan en: planeación, acuerdos, producción y entrega, respectivamente (Osorio, 2017).

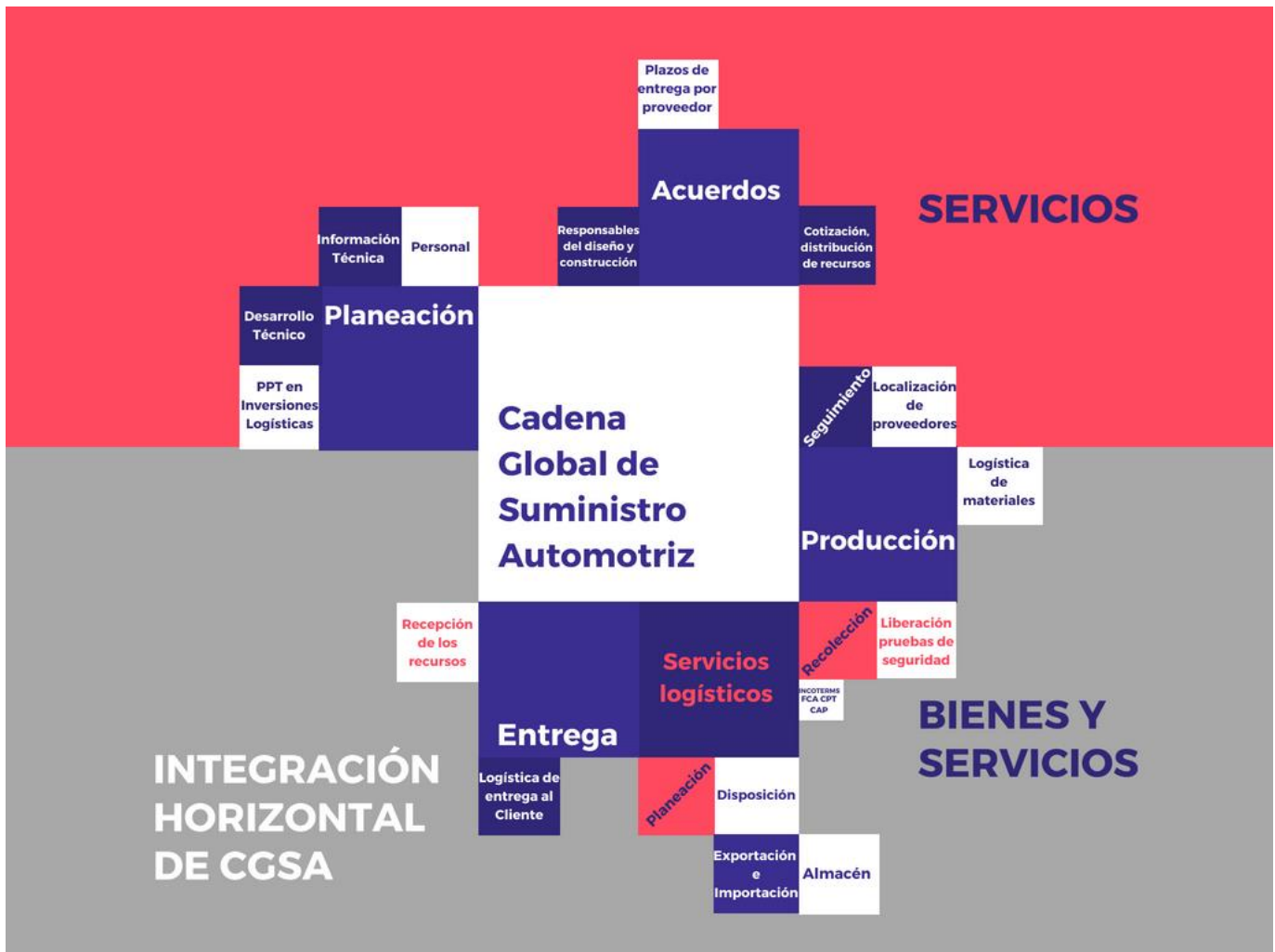


Figura 1. Cadena global de suministro automotriz (CGSA)

Fuente: Elaboración propia

### 3.1 Actividades de planeación

Son las labores previas a la asignación de recursos y responsables, y están compuestas por la información técnica, los presupuestos de inversiones logísticas y personal, así como el desarrollo técnico. El proceso de planeación en una cadena global de suministro automotriz es el de mayor importancia para la administradora de la cadena. Inicialmente se definen los recursos tangibles, articulados por tres principales objetivos de planeación: el primero está en definir las

necesidades financieras de la cadena en su primer y segundo Tier o nivel, en el corto y largo plazo; el segundo objetivo es coordinar las necesidades de las áreas; y el tercero supone establecer los mercados, las metas y los resultados esperados (Osorio, 2017). Estas actividades están delimitadas en su totalidad en la prestación de servicios que dan valor a este grupo de labores de la cadena.

### **3.2 Actividades de definición de acuerdos**

Son todas las labores posteriores a la planeación y previas a la producción. Aquí es esencial definir los responsables de la construcción y el diseño de las partes separadas o en conjunto, que son propias de los vehículos. También es importante establecer la distribución de los recursos con los que cuenta cada área (previamente planeados) y, por último, la logística de estos recursos y los plazos de entrega por los proveedores de nivel o Tier 2, en adelante (Osorio, 2017).

Este grupo de actividades se caracteriza por un tipo de inversión particular, las cuales son las inversiones en comodato, las cuales por su naturaleza hacen responsables a proveedores y además exigen su exclusividad, dándoles los activos necesarios en maquinarias y equipos para la producción exclusiva de ciertas partes o componentes, en los que estos solo pueden producir la demanda solicitada por el nivel o Tier 1 (la marca, ejemplo: Volkswagen) (Osorio, 2017). Estos proveedores tienden a ser los de mayor crecimiento dentro de estas cadenas, por la relación de confianza que se construye.

### **3.3 Actividades de producción**

Son las labores posteriores a la definición de acuerdos y previas a las actividades de entrega. Están relacionadas con: la localización de proveedores, la logística de materiales, el

seguimiento de la producción y la liberación del producto final; en esta liberación se incluyen las pruebas de seguridad de las partes, lo cual es un ejercicio sumamente riguroso (Osorio, 2017).

### **3.4 Actividades de entrega**

Se posicionan después de las actividades de producción, y en estas se define en torno a la logística de entrega al cliente, los servicios logísticos y la recepción de los recursos económicos como contraprestación de los vehículos puestos en punto. Los servicios logísticos de entrega abarcan cinco aspectos importantes: la planeación de las necesidades y los servicios que se requieren para movilizar los vehículos, la disposición de vehículos nacionales o importados y del material auxiliar necesario, la recolección de vehículos, la exportación e importación de autos y piezas y, por último, el almacenaje de este inventario. (Persson, 1982).

La recolección mantiene tres tipos de INCOTERM principales en la industria automotriz: el FCA (libre transportista - lugar convenido), el CPT (lugar de destino convenido) y el CIP (transporte y seguro pago hasta lugar de destino convenido).

### **3.5 Actividades externas a las CGS**

Todas las CGS encuentran la necesidad de mantenerse en mejora y crecimiento continuo, pues en un mundo tan competitivo no se pueden dejar de lado las oportunidades de crecimiento. Por tal razón, se designan estrategias continuas que demandan productos y servicios adicionales. Estas estrategias de mejora se pueden resumir en los siguientes aspectos: la creación de estrategias para optimizar los procesos internos de cada grupo de actividades, generar impulso a nuevos proveedores, creación de nuevos *clústeres*, promover el desarrollo de los proveedores (escalar en los Tier o niveles), crear nuevas plantas de producción en distintas jurisdicciones y

generar estrategias constantes de sostenibilidad promoviendo la economía circular, el desarrollo del ecosistema productivo de manera sostenible y buscar ahorros ambientales.

Además, y fuera de las actividades mencionadas, para las cadenas del sector automotor existen certificaciones especiales para su acreditación. Estas certificaciones son emitidas por entidades como la Asociación de Fabricantes de Automóviles y Equipos Originales (OEM, por su sigla en inglés) con la ISO/TS/6949 y entes gubernamentales como la Asociación Estratégica Aduana-Industria Contra Terrorismo (C-TPAT, por su sigla en inglés) (Osorio, 2017).

### ***3.5.1 ISO/TS/6949 de la OEM***

Es la única certificación de calidad del sector automotor, para cualquier empresa que quiera pertenecer a estas cadenas globales de suministro automotriz. Significa la carta de presentación además de ser prácticamente obligatoria. Esta es una certificación de alto estándar de calidad cuyo proceso comprende seis pasos de auditorías internas y de seguimiento, por lo cual es importante para las empresas demostrar el compromiso de largo plazo renovando esta certificación periódicamente. Es fundamental que una empresa del sector automotor no malgaste esfuerzos en otros tipos de certificaciones distintas a esta, pues se convierten en sobrecostos al momento de acceder al mercado internacional.

### ***3.5.2 C-TPAT (Customs Trade Partnership Against Terrorism)***

Es una medida antiterrorista de la aduana de Estados Unidos, que busca proteger la cadena global de suministro, previniendo el flujo de cargas libres de sustancias o equipos ilegales (armas, drogas o explosivos) en sus fronteras. Es de obligatoria certificación para todos los proveedores que hagan parte de esta cadena global de suministro, que envíen sus productos terminados a EE. UU. (Osorio, 2017).

## CAPÍTULO IV

Es importante delimitar los efectos y las aplicaciones de la administración eficiente de los impuestos como soporte para el acceso a las CGS, por parte de la industria automotriz colombiana.

### **4. Administración eficiente de impuestos en la CGSA**

Luego de describir las actividades del *core business* en el análisis horizontal anterior, se pueden identificar actividades de servicios y de proveeduría específicas del sector, así como el ejercicio logístico de importaciones y exportaciones. Para poder delimitar los efectos y las aplicaciones de una administración eficiente de los impuestos en la CGSA, es preciso tener siempre presente que la complejidad del sistema tributario colombiano es abrumadora, por lo cual se buscan simplemente los elementos comunes de comercio dentro de los grupos de actividades mencionados, que confluyen en: la exportación de servicios, la exportación de bienes (materiales, autopartes o componentes) y la importación de bienes (vehículos, partes o componentes), todos a la luz de la industria colombiana automotriz.

#### **4.1 Exportación de servicios**

##### ***4.1.1 El impuesto sobre las ventas***

Existen más de 40 tipos de servicios en las diferentes etapas de cadena (planeación, acuerdos, producción y entrega). Para verlos desde un punto de vista fiscal, toma relevancia el impuesto sobre las ventas aplicado a las exportaciones de servicios. A continuación se describen las cualidades fiscales exigidas a los exportadores de servicios.

El artículo 481, literal c) ET, denomina *exportación de servicios* a aquellos que son prestados dentro del territorio nacional, pero que son aprovechados entera o exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocio o actividades en Colombia. Las prestaciones de estos servicios adquirirán la calidad de exentos, indicando que son gravados, pero a tarifa cero.

Para el caso de los exportadores (bienes o servicios), nuestra legislación prevé la posibilidad de solicitar devolución y/o compensación únicamente por el Impuesto Sobre las Ventas (IVA), descontable asociado directamente con la producción de bienes o servicios exportados. Lo anterior, aplicaría a partir del momento en el que la compañía inicie con la exportación de servicios y cumpla los demás requisitos establecidos por la ley. Podrán solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas, los responsables pertenecientes al régimen común de los bienes y servicios relacionados como exentos y otros casos puntuales, además de cumplir con algunas formalidades.

Para efectos fiscales, debe existir relación de causalidad directa entre los conceptos que dan lugar a saldos a favor y la actividad comercial desarrollada, para que se configure la viabilidad de devolución y/o compensación del IVA, conforme lo expone nuestra legislación fiscal. Seguidamente se enlistan aquellos que podrán solicitar devolución y/o compensación del IVA:

Los prestadores de servicios que desarrollen sus actividades en el país, pero que se utilicen exclusivamente en el exterior, servicios exentos del IVA, conforme lo expone el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario (ET). Quienes hayan sido objeto de retención del IVA, hasta la concurrencia del saldo a favor originado en las retenciones que les hubieren practicado y

que hayan incluido en las declaraciones del periodo correspondiente, artículo 850, parágrafo 1, ET.

También podrán solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor originados en las declaraciones del IVA, quienes sean productores de bienes gravados a la tarifa del cinco por ciento (5 %) o prestadores de servicios gravados a la tarifa del cinco por ciento (5 %) tipificados en los artículos 468-1 y 468-3 ET, respectivamente. Esta devolución aplicará solo para los excesos de IVA pagado en relación directa con la operación que da lugar a la cualidad.

Cuando los responsables que tratan los artículos 477 y 481 ET, que adicionalmente realicen operaciones gravadas o excluidas, la devolución y/o compensación solo procederá por el IVA exento descontable asociado directamente con la producción de bienes o servicios exportados o exentos, de conformidad con lo dispuesto con el artículo 490 ET, el cual menciona la proporcionalidad para efecto del cálculo del saldo por imputar.

Estas cualidades tienen origen en la normativa colombiana, con el Decreto 2277 de 2012, con el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de gestión de las devoluciones y/o compensaciones. Este fue modificado por el Decreto 2877 del 11 de diciembre de 2013, que dio lugar a la conformación normativa actual de nuestra legislación.

En el momento en que una empresa desarrolle conjuntamente operaciones gravadas excluidas o exentas, en un mismo periodo y el desarrollo conlleve generar impuestos descontables, estos se imputarán proporcionalmente; para ello se deberá seguir lo expuesto en el artículo 490 del ET. Lo anterior corresponde a las cualidades de las operaciones. Ahora bien, con la expedición del Decreto 2223 de 2013 se reglamentó parcialmente el artículo 481 del ET; en este, se exponen los requisitos formales que acreditarán la exención del IVA por la exportación de servicios, los cuales se listan a continuación:



#### ***4.1.2 Estar inscrito como exportador de servicios en el Registro Único Tributario (RUT)***

“Responsabilidad 19 RUT”- Productor o exportador de bienes exentos: exportador servicios exentos. (Artículos 420, 437 y 481 del Estatuto Tributario). Los servicios exentos son aquellos cuya venta o importación se encuentra gravada a la tarifa cero (0). Los productores y exportadores de estos bienes son responsables del impuesto sobre las ventas (régimen común), tienen derecho a descuento del IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios incorporados o vinculados directamente a los bienes exentos, que constituyan costo o gasto para producirlos o para exportarlos; además tienen derecho a la devolución del IVA.

También son exentos del impuesto sobre las ventas los servicios que sean prestados en el país en desarrollo de un contrato escrito y se utilicen exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento.

Además se deberá diligenciar la casilla 54 del Registro Único Tributario - Usuarios Aduaneros, con la responsabilidad 22 - Exportador: Persona natural o jurídica, que realiza operaciones de exportación de bienes o servicios con destino a otros países o a zona franca industrial de bienes y servicios. Es de vital importancia poseer desde el momento de inicio de actividades de exportación estas cualidades en el Registro único Tributario; de lo contrario, no procederá la devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas hasta el momento que tenga estas cualidades.

#### ***4.1.3 Conservar los siguientes documentos***

a) Facturas o documentos equivalentes expedidos de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y disposiciones reglamentarias;

b) Al menos, uno de los siguientes tres documentos que acrediten la exportación:

i. Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación;

ii. Contrato celebrado entre las partes;

iii. Orden de compra/servicios o carta de intención y acuse de recibo del servicio.

c) Certificación del prestador del servicio o su representante legal, manifestando que el servicio fue prestado para ser utilizado o consumido exclusivamente en el exterior y que dicha circunstancia le fue advertida al importador del servicio, salvo que se trate de los servicios señalados en el inciso segundo del artículo 1 del Decreto 2223 de 2013, los cuales no se encuentran sujetos al cumplimiento del presente requisito.

Para que prospere una posible devolución y/o compensación de saldos a favor por la exportación de servicios, se debe tener presente la asociación directa del IVA descontable (IVA incurridos en compra de bienes o servicios, necesarios para la prestación del servicio exportado), con la prestación de los servicios exportados; esto es que todos los IVA descontables tengan una relación directa, que sean necesarios para la prestación efectiva de los servicios exportados, que si tal condición no se cumple, no es posible aspirar a la devolución y/o compensación de este tributo, por no tener la relación de causalidad directa con el ingreso percibido bajo este concepto.

Tal como lo indica la autoridad tributaria: “Finalmente, utilizar la exención sin cumplir los requisitos exigidos por la ley y el reglamento, genera el rechazo de los ingresos declarados como exentos por la exportación de servicios y su reclasificación como ingresos por operaciones

gravadas” (DIAN, 2014, Concepto 59714), lo que indica que el prestador de servicios deberá reconocer el IVA así este no lo haya cobrado.

#### ***4.1.4 Efectos tributarios de los impuestos de renta pagados en el exterior***

Para la norma colombiana es posible descontar los impuestos de renta pagados en el exterior directamente en la tarifa. El fin es evitar la doble tributación sobre las mismas rentas; no obstante, el valor de este descuento no podrá exceder el monto de impuesto sobre la renta y complementarios, que deba pagar el contribuyente en Colombia por estas mismas rentas. El límite de tiempo para ser tratado como descuento en el tributo es de cuatro años, siguientes al año en que se realizó el pago.

Para tener derecho a este descuento el contribuyente debe probar el pago en cada jurisdicción, aportando el certificado fiscal de pago del impuesto expedido por la autoridad tributaria respectiva o en su defecto con prueba idónea (Presidencia de la República de Colombia, 1989, ET, literal f, artículo 254).

## **4.2 Exportación e importación de bienes**

### ***4.2.1 Los INCOTERM en la CGSA***

Un INCOTERM es un término contractual pactado, que define las obligaciones mercantiles en las operaciones de comercio internacional sobre la mercancía objeto de la negociación. Los resultados dependen del tipo de INCOTERM y del país origen donde se negocie. Definir un INCOTERM ya no es un tema exclusivo del negocio, también se debe observar desde un enfoque tributario. Como se mencionó en el Capítulo III, los INCOTERM más comunes en la etapa de entrega de la CGSA son el FCA (libre transportista - lugar de destino convenido), CPT (lugar de destino convenido) y CIP (transporte y seguro pago hasta lugar de destino convenido). Se vuelve necesario predecir los costos tributarios que estos deriven y la

rentabilidad de la operación durante la CGS completa, no solo enfocándose a un ahorro tributario en específico (Carpio, 2012).

Es común que las empresas que negocien este tipo de compraventas, según Bermeo, Lizarazo, Villamil y Vargas (2005), cometan el error de asumir que en el término del INCOTERM se regulan todas las obligaciones que se desean incluir en un contrato o, por el contrario, que el INCOTERM que se pacta en un contrato no refleje las verdaderas condiciones de negociación. Por tanto, la presente investigación considera que sucede igual al no percatarse de los efectos tributarios que implican, y mucho menos quedar reflejados en estos contratos de negociación. Esto conlleva incurrir en costos fiscales no presupuestados dentro de las actividades de planeación de la CGSA y a equiparar estas cargas económicas entre las partes que les corresponda asumir estos impuestos.

En Colombia definir el valor de aduana descrito en el Capítulo I, siempre incluirá los fletes y seguros más el valor FCA (libre transportista - lugar de destino convenido) de las mercancías. Esto está alineado con el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 - GATT (OMC, 1994). Es decir, la medición de la base gravable de los impuestos arancelarios siempre reflejará un INCOTERM CIP (transporte y seguro pago hasta lugar de destino convenido) desde la mirada de un término FCA.

En los casos que se pacte un INCOTERM distinto del FCA (libre transportista - lugar de destino convenido) o FOB (libre hasta puerto de carga convenido) será necesario obtener el valor de la negociación en estos términos. De igual forma, siempre se hace necesario incluir el valor del transporte, el cual contiene una serie de gastos ligados y el valor de los seguros de la mercancía, en la declaración de importación; sin importar que estos no existan o no estén

devengados. Para el régimen aduanero colombiano es obligatorio calcular y diligenciar el valor de estos fletes y seguros.

#### *4.2.1.1 Los INCOTERM en materia de IVA*

El artículo 420 del Estatuto Tributario Nacional menciona que dentro de los hechos generadores del IVA hay que considerar tanto la importación como la venta para determinar los efectos tributarios de los INCOTERM, el IVA en la venta de los bienes corporales muebles, entendida esta última como la transferencia de dominio sobre los bienes corporales muebles a cualquier título. El IVA se causa al momento de la entrega o al momento de la expedición de la respectiva factura, lo que suceda primero, y todas las demás que refiere el artículo 429 del ET (Presidencia de la República de Colombia, 1989, ET, artículo 429).

En el INCOTERM CPT (lugar de destino convenido), el vendedor debe solventar todos los derechos, impuestos y demás cargas asociadas en la importación. Principalmente se debe determinar si se está ante un nuevo hecho generador del IVA, que para este caso no es ‘la venta’ de bienes corporales muebles en calidad de exportador directo a la CGSA, un nuevo hecho generador del IVA, pues en estos casos se trata de una compraventa internacional. En la medida que el INCOTERM determine la parte que debe asumir los costos correspondientes, en este caso será el vendedor quien asuma el IVA que se pague en la importación y este IVA se convertirá en un sobrecosto para el vendedor extranjero, quien probablemente no pueda tomarlo como un impuesto descontable, lo que lo obligará a traducirlo en un mayor precio al comprador.

Además cuando se establece el INCOTERM CPT, la exigencia de formalidades en la jurisdicción donde se adeuden los tributos aduaneros es un problema. Para el caso colombiano, un ejemplo claro de estas exigencias es cuando la autoridad tributaria exige registrarse en el Registro Único Tributario. Esta formalidad debe obtenerse de manera previa al inicio de la

actividad económica en el país (para este caso). Al analizar lo anterior, el vendedor que pacte un INCOTERM CTP, aun si realiza una sola importación, deberá cumplir con varias obligaciones que generan distintos IVA (honorarios y servicios de asesoría para el cumplimiento de estas formalidades) y deberá contemplar la posibilidad que se le niegue la devolución y/o compensación del IVA, incluso si se realiza el procedimiento mencionado en el presente capítulo. En conclusión, el uso del INCOTERM CTP puede resultar en una operación mucho más costosa, y afectar de manera directa la competitividad del producto en el mercado local.

#### *4.2.1.2 Los INCOTERM en materia de Impuesto sobre la Renta*

Los INCOTERM regulan lo referente a los riesgos y las obligaciones que se asumen en una negociación. Estos no contemplan el traspaso de la propiedad de los bienes dentro de los Tier o niveles de la CGSA. El régimen tributario colombiano determina en el artículo 24 del Estatuto Tributario, que “constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación”. Es decir, que independiente de que se pacte un INCOTERM, la enajenación o transmisión de la propiedad no se entendería realizada en el territorio nacional y por consiguiente no es un ingreso de fuente nacional para el proveedor del exterior y el pago se hará sin retención en la fuente de renta en Colombia (DIAN, 2005, Concepto 071190 del 30 de septiembre).

No atender la regulación cambiaria colombiana puede desencadenar temas tributarios; para el país, la omisión de las normas cambiarias soporta el rechazo de la deducción del costo o gasto en la base gravable del impuesto sobre la renta. Utilizar los canales cambiarios adecuados con una concordancia en las declaraciones de importación, según el INCOTERM pactado, es lo que debe vigilar la entidad declarante al momento de importar bienes corporales muebles provenientes de estas CGSA.

#### ***4.2.2 El C-TPAT y la valoración aduanera***

La adopción de este tipo de certificación, el Customs Trade Partnership Against Terrorism (C-TPAT, por su sigla en inglés), no solo trae beneficios logísticos como la reducción en el número de inspecciones, el acceso a carriles exclusivos terrestres en las fronteras con Estados Unidos y la excepción de exámenes estratificados, sino que además reduce un 2 % de los impuestos aduaneros. Así mismo, la agilidad en el despacho aduanero permite menores costos por el uso del suelo aduanero y se evita la pérdida de los excedentes en reconocimiento de aduanas simplemente pagando las contribuciones (Osorio, 2017). En general es de alto impacto con las relaciones mercantiles entre la aduana y la empresa privada, lo cual disminuye la contribución directamente, beneficia los costos aduaneros y mejora la competitividad, para todos los productos que, además de ser parte de la CGSA, tengan destino final territorio estadounidense.

El objetivo de las normas de valoración aduanera es determinar el valor de aduana de los bienes corporales muebles; por tanto, determina la base gravable para efectos de los tributos aduaneros. Es importante señalar cómo el Estatuto Tributario refiere la base gravable del IVA en las importaciones: el artículo 459 (ET) sobre la base gravable en las importaciones indica que:

La base gravable, sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas en el caso de las mercancías importadas, será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana, adicionados con el valor de este gravamen.

El párrafo menciona que:

Cuando se trate de mercancías cuyo valor involucre la prestación de un servicio o resulte incrementado por la inclusión del valor de un intangible, la base gravable será determinada aplicando las normas sobre valoración aduanera, de conformidad

con lo establecido por el acuerdo de valoración de la Organización Mundial de Comercio, OMC.

Esto requiere reflexionar los momentos en los cuales estos servicios incluidos dentro del valor de aduana causan IVA y retenciones en la fuente, por entenderse de fuente nacional o extranjera.

La normatividad aduanera contempla la contingencia que un usuario aduanero pueda declarar el valor de aduana de manera provisional en algunas circunstancias; es decir, que se presente la declaración de importación con valores que luego pueden ser modificados y subsiguientemente pagar un mayor valor de impuesto sin lugar a sanciones. Frente a esta opción el Estatuto Tributario nacional señala en su artículo 429, parágrafo, que “cuando el valor convenido sufiere un aumento con posterioridad a la venta, se generará el impuesto sobre ese mayor valor, en la fecha en que este se devengue”, para detallar la importancia en el evento en el que al cambiar estos valores iniciales, se haga necesario pagar también un mayor IVA; o sea, alinear completamente el valor de aduana y los tributos aduaneros pagados con el IVA generado a las importaciones.

#### ***4.2.3 Evitar la doble tributación internacional***

En Colombia existen 17 convenios de doble imposición (CDI), que le atañen a las CGSA, y los países involucrados son: Argentina, Alemania, Brasil, Italia, Francia, Estados Unidos, España, Chile, Panamá, Suiza, Canadá, México, República de Corea, India, República Checa, Portugal y Venezuela. Definir la doble imposición inicialmente se refiere a gravar un impuesto idéntico o similar en dos o más estados diferentes, suponiendo que el hecho imponible sea el mismo y por igual periodo (Bermeo *et al.*, 2005). Los CDI son acuerdos para que las empresas beneficiadas pueden llegar a tener altos réditos para las CGSA, si se planea de manera



fiscalmente eficiente, pues actúa como un escudo a la doble tributación y también como una eficiencia tributaria al reducir la carga impositiva total (Carpio, 2012).

Un ejemplo de disminuir la tasa efectiva de tributación es la triangulación de las regalías entre empresas de dos jurisdicciones involucradas. Para este caso es importante dar por cumplidas las normas emitidas por la OCDE y el G20, para evitar el abuso tributario por el uso de CDI, firmado por casi todos sus países miembros, en la acción número 15: “A Mandate for the Development of a Multilateral Instrument on Tax Treaty Measures to Tackle BEPS”. Se entiende la compañía (A) residente fiscal de Colombia, la segunda es de una jurisdicción (B) como Inglaterra, que no mantiene un CDI con Colombia y es el vendedor. Se podría inferir que si la compañía B crea una nueva compañía (C) en un país que sí posea un CDI con A, puede ser Italia la jurisdicción de C, la cual se convierta en la empresa que reciba estas regalías, mientras B continúe vendiendo la mercadería a A. Esto impacta la tarifa directa de impuesto a estas regalías, al pasar de una tarifa plena de impuesto sobre la renta en ambas jurisdicciones (A-B), a una tarifa parcial o nula aplicando el CDI con la tercera *New Company* (A-C).

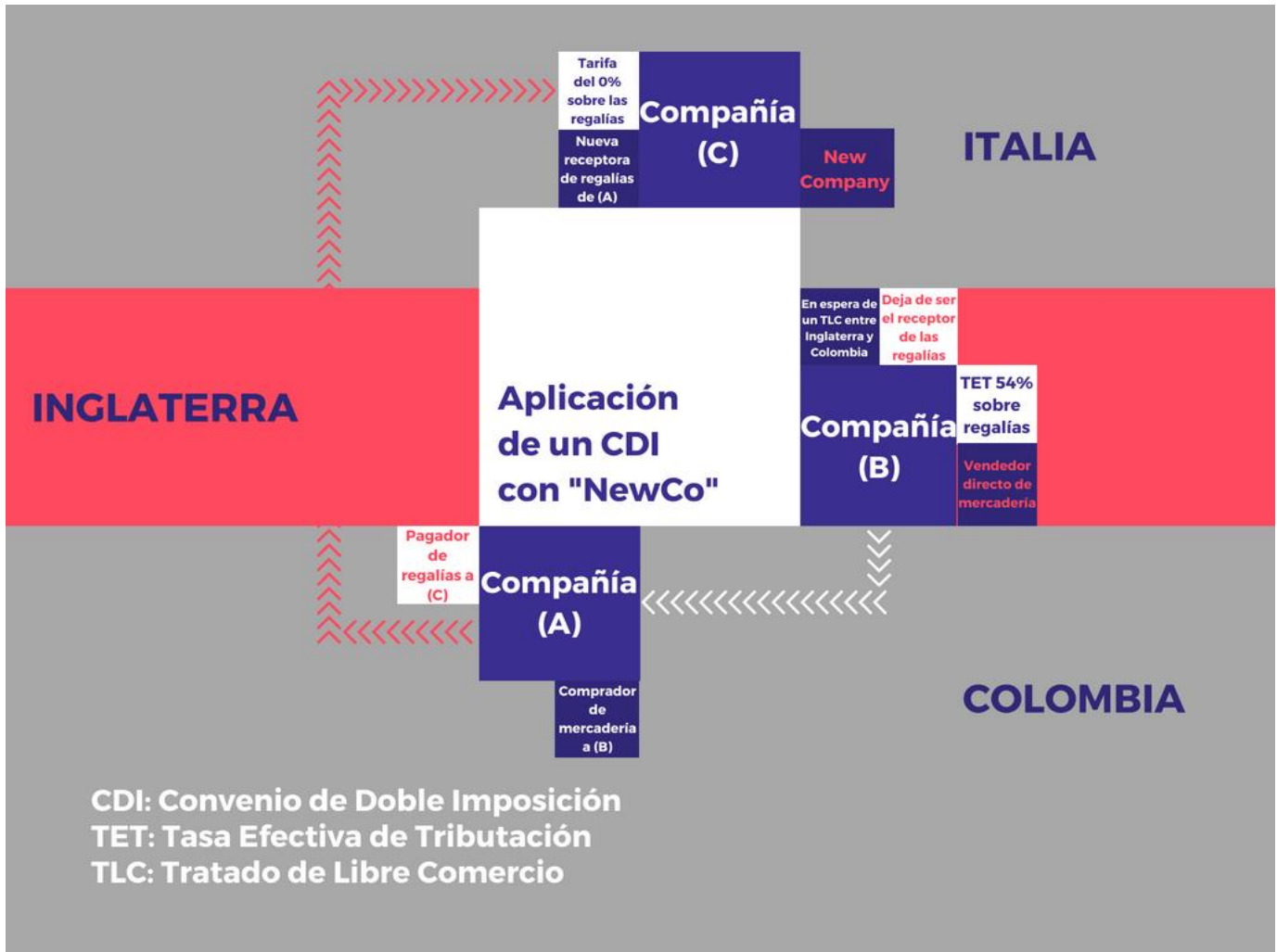


Figura 2. Aplicación de un CDI con “NewCo”

Fuente: elaboración propia

Las utilidades que la compañía B remita a sus accionistas en Italia, serían descontadas de las regalías provenientes de Colombia, que en el modelo se plantea distribuir a la “NewCo” en Italia. Esto puede generar créditos fiscales equivalentes a la retención practicada, que podrán utilizar a favor para la compañía italiana.

#### ***4.2.4 Creación de clústeres empresariales***

Como se menciona en el Capítulo III de este documento, las Tier 1 o ‘marcas’ promueven estrategias de mejora constante de su CGSA. Una de estas estrategias está enmarcada con la creación de nuevos clústeres empresariales. Según Monroy (2016), un clúster se define como

Los beneficios en la aglomeración geográfica. La proximidad entre empresas y el establecimiento de instituciones y procesos de apoyo a las industrias dentro de un área geográfica [...] Algunas de ellas incluyen la cercanía a materias primas y mercados, un suministro constante de mano de obra calificada y el apoyo de instituciones y gobierno.

Son estas oportunidades de generación de eficiencias fiscales mediante el uso de establecimientos permanentes y CDI, que permitan generar dinámicas en estas estrategias de CGSA.

La estructuración y participación de estos clústeres para tener una operación global o regional en la CGSA, debe tener varios aspectos en cuenta. Se debe definir el tipo de función que la empresa realizaría dentro del clúster, lo cual establece en gran medida el tipo de jurisdicción en la cual se quiere estar localizada. Si se tiene una función pasiva, por ejemplo, un *holding* de inversiones o como mecanismo de circulación de capital, se debe buscar un gobierno estable con infraestructura adecuada y tarifas de impuestos favorables. En contraposición, si se quiere una función activa, la jurisdicción será determinada por aspectos geográficos, de acceso y conglomeración de mercados y otros factores comerciales.

#### ***4.2.5 Precios de transferencia en las CGSA***

Los precios de transferencia son los precios a los que las compañías vinculadas deben transar sus bienes tangibles e intangibles, comparten recursos o prestan servicios entre sí (Anexo

3). En el momento en que las operaciones tienen lugar en más de dos jurisdicciones, las compañías vinculadas pueden evitar el impuesto de renta mediante la administración de dichos precios de transferencia (Torres, 2010).

Cuando Henry Ford ideó e implementó un modelo de negocios que apuntaba a integrar varios segmentos (funciones) de un proceso de producción bajo un solo ‘paraguas’ de capital, se denominó integración vertical de la cadena de suministro (mencionado en el Capítulo I). Los países empezaron a regular esta integración vertical con el objetivo principal de evitar el abuso del principio de plena competencia, pues no en todos los niveles ni en todos los procesos de esta integración vertical, se distribuye de forma equitativa la riqueza generada a lo largo de la CS. Esto obligó a las jurisdicciones a regular este *modus operandi*, a través de las directrices emitidas por la OCDE sobre precios de transferencia, con el principio rector de la plena competencia.

Para una industria automotriz como la colombiana, el impacto de estas normas de precios de transferencia es muy interesante, ya que el valor generado que representa esta industria dentro de la CGSA es relativamente bajo; no obstante, la corrección de precios de estas transacciones entre compañías que sean vinculadas, propenderá a no dejar desequilibrar y redistribuir en alguna medida el valor generado a lo largo de la cadena en los procesos desarrollados en el país.

#### *4.2.5.1 Planeación de precios de transferencia en la CGSA*

Cuando se organiza la estructura de un negocio internacional, como es el caso de un negocio transfronterizo que busque la integración de una CGSA, se hace indispensable que se tengan en cuenta las normas de precios de transferencia. De lo contrario, se pretende por parte de las jurisdicciones ajustes en los valores de activos, pasivos, ingresos, costos y gastos relacionados con la operación, impactando los resultados y las cargas impositivas trazadas previamente en el grupo de actividades de planeación de las CGSA.

Además de tener esta planeación de precios en cuenta, también se debe relacionar el precio de transferencia reportado, con lo declarado en el valor de aduana, guardando una coordinación en estas dos materias (Barbosa y Oundjan, 2009). Las razones de esta premisa son básicamente dos: una alerta de *dumping* o competencia desleal para la autoridad tributaria de cualquier país que tenga en su regulación medidas *anti-dumping*, o un posible ajuste en las declaraciones de impuestos con posibles sanciones, en caso de corregir sin ajustes correlativos (transacciones en países sin CDI). Sin embargo, se deben diferenciar las normas de valor de aduana con las normas de valoración aduanera, ya que asociar las normas de precios de transferencias con las normas de valoración aduanera sería totalmente incompatible, pues en principio, se contraponen los intereses; el fisco pretende una base gravable mayor, mientras que sucede lo opuesto con las normas de precios de transferencia al ajustar aumentando el precio de los costos o deducciones en otra jurisdicción (Anexo 3).

#### *4.2.5.2 Implicaciones en el impuesto de renta y complementarios*

Las implicaciones de las normas de precios de transferencia en el impuesto de renta y complementarios es taxativa en la norma colombiana; no obstante, en la práctica, los complementarios no son objeto de discusión ni de implicaciones considerables. Es importante resaltar que un ajuste o una corrección del precio por la aplicación de las normas de precios de transferencia en las transacciones vinculadas, no solo podría llevar a una corrección de la declaración de renta en Colombia: también puede implicar un efecto en cascada en declaraciones tributarias de otros países y de impuestos distintos a renta, como por ejemplo en declaraciones de IVA o equivalente al IVA de otras jurisdicciones.

#### *4.2.5.3 INCOTERM y las normas de precios de transferencia*

Cuando se llevan a cabo los análisis de comparabilidad entre dos transacciones de productos similares, para determinar el precio de plena competencia por reportar, se deben tener en cuenta múltiples variables, tales como la fecha de transacción, las características de los bienes y los términos contractuales de las transacciones, es decir, los INCOTERM; y si ambas transacciones utilizan INCOTERM distintos, se debe corregir este efecto en la transacción sujeta a comparación. Esto implica que luego de este análisis de comparabilidad, se deba ajustar o no el precio de la transacción reportada; por ende, todos los efectos fiscales antes mencionados se deberán tener en cuenta.

## CAPÍTULO V

Se busca identificar el alcance y las competencias técnicas y profesionales de un contador para la participación significativa y oportuna en la formulación o aplicación de estrategias para la incorporación de las empresas del sector automotor colombiano en las CGS.

### **5. El rol del contable en las CGS**

La Contaduría Pública ha experimentado cambios importantes durante los últimos años, como la necesidad de apostarle a una interdisciplinariedad en lo que apuntan los currículos. No obstante, la vida laboral se resiste a considerar al contable como un gestor dentro de las organizaciones, para ver la profesión con un alto sentido de responsabilidad y como un elemento de desarrollo continuo para las organizaciones; por eso, pocas profesiones son tan elementales en estos sentidos. El perfil del contador gerencial es cada vez más acertado, si tenemos en cuenta la transversalidad de la información que maneja desde su profesión. Hacer uso responsable y ético de esta información es hoy una oportunidad para el contador gerencial.

#### **5.1 Las competencias de un contable**

Un factor determinante en los cambios a los que se expone la profesión tienen que ver con las tecnologías emergentes. Los profesionales de la Contaduría Pública deben abrazar este tipo de oportunidades, pues este aspecto asegurará estar activos en el entorno de los negocios (International Federation of Accountants - IFAC, 2017). En una aproximación, al describir las competencias necesarias dentro de este entorno automotor para la profesión, se encuentran el emitir la información financiera, analizar los costos de una CS, estudiar los términos contractuales de las negociaciones para determinar los importes de las transacciones, examinar inversiones, verificar el cumplimiento normativo y analizar coberturas, términos de financiación

y participación de reorganizaciones societarias. No obstante, estas competencias deben estar integradas a las demandas del entorno económico. Por eso, una profesión que no evolucione con el entorno está destinada a desaparecer, por eso debe reinventarse y acoplarse a nuevos retos y obligaciones del mercado, lo cual hace parte de esta propuesta para los contables.

## **5.2 La información transversal**

El profesional contable cuenta con acceso a información transversal de las compañías. Esta característica cumple con un factor diferenciador de distintas profesiones: buscar explotar el potencial que esto implica, lo cual se hace imperativo, pues a lo largo de este trabajo se evidencian herramientas extracontables que se encuentran dentro del campo de acción del contador o que por lo menos no son temas absolutamente ajenos a la profesión, lo cual le da una perspectiva siempre global de toda la operación. Hacer uso de esta información transversal en los esfuerzos de compañías colombianas del sector automotor para el acceso a estas CGSA, por parte del contable, es una propuesta que sin otro fin busca explotar las actividades que puedan influir activamente en las decisiones de negocio, participar en la planeación de los procesos productivos, revelar aspectos externos dentro de una CGS que influyan en los resultados financieros, tomar parte en la planeación de estudios de precios de transferencia, analizar y apoyar procesos jurídicos con valor probatorio, estructurar CS y CGS, y medir los efectos globales dentro de la operación. Los anteriores, son planteamientos que este estudio considera al alcance de las competencias de la profesión.

## **5.3 La contribución de la profesión contable en los objetivos de la CGS**

Es esencial para la profesión contable considerar igualmente su contribución, directa e indirectamente en el alcance de estos objetivos. Se necesita articular cómo la contabilidad y la profesión faciliten tal alcance y reconocer posibilidades de mejora. La IFAC (2017) sostiene que



un paso en la dirección correcta es consolidar una profesión sólida, de principios éticos muy fuertes y definidos. Para la profesión es un gran paso mejorar en esta área, si se quiere llevar una mejor percepción ante la sociedad y, por ende, mejores desempeños profesionales.

Una mejora en la transparencia de la información financiera que maneje un contable, contribuye a alcanzar objetivos en todos los niveles y las estructuras. Se debe tener presente que no solo es la verdadera base sobre la que la profesión se construye, sino también permite potenciar los aspectos del perímetro de la profesión, que toman especial relevancia en estas CGSA.

## Conclusiones

Tener en cuenta la evolución del concepto de CS y CGS permite observar de forma general la función que cumplen las CS en la generación de ventajas competitivas para las compañías. Así mismo, diagnosticar de forma detallada la CS de una compañía posibilita tener la carta de navegación para un gerente, para un contable debe ser el esquema de oportunidades de generación de eficiencias de toda clase; especialmente se abordan las eficiencias fiscales, en las que un contable puede llegar a tener participación.

Comprender la importancia del uso de estas CS y de pertenecer a las CGS, ha sido parte de la intención de este apartado; no obstante, en un mundo tan competitivo, el análisis de proyección de crecimiento dentro de estas CGS, debe hacerse cuidadosamente y siempre observando factores externos.

En cuanto a las posiciones de los organismos internacionales, se generan impactos considerables en la normativa colombiana. La conceptualización, normalización y adopción en sus leyes es una constante y lo que es importante para efectos de análisis de CGS, es tener presente que cada jurisdicción de una manera u otra al incorporar estas posiciones en su legislación, simultáneamente adopta su propia interpretación de dichos conceptos y normas, lo cual hace único el análisis por cada jurisdicción. Cabe aclarar que estas diferencias de interpretación de la normativa colombiana con los organismos internacionales, en algunos casos son significativas en forma y contexto, lo cual afecta de forma directa a la inserción de las empresas nacionales del sector automotor a las CGSA, por el nivel de formalismos y trámites locales a los que ellos se enfrentan.

Sobre los aspectos fiscales considerados en este documento, se puede indicar que están vinculados a las CGSA, previendo la administración eficiente de impuestos, pues el objetivo

principal es articular los procesos de la operación de la CGSA, con los componentes fiscales, al utilizar estas ‘herramientas’ propuestas, como eficiencias para generar valor agregado, maximizar los beneficios y crear ventajas competitivas, tanto en la calidad como en los costos bajos de los productos o servicios disponibles a la inserción de estas CGSA.

El resultado es la importante relación de aspectos extrafiscales de la CGSA, con el componente de planeación de la operación. En este sentido, se facilitan de forma significativa las relaciones y negociaciones que influyen en oportunidades de acceso a estas CGSA; es decir, la administración eficiente de impuestos es potencialmente favorable a la inserción de las compañías del sector automotor a las Cadenas Globales de Suministro. Ahora, poder empoderar al contador en esta inserción y tener las competencias, pero lo verdaderamente interesante que se plantea es el manejo constante de la información transversal de una compañía, lo cual supone para el contador público tener el poder de interactuar con estas situaciones de manera siempre favorable para las empresas. Al reconocer que este es un enfoque gerencial, se soporta en ello la total capacidad en competencias y rol fundamental, que se debe reconocer para una profesión, que debe obtener un rumbo de mejora continua y empoderamiento de la toma de decisiones en las compañías para aportar al crecimiento y el desarrollo de la economía del país, siempre con una visión global y esfuerzos conjuntos para visualizar oportunidades reales para Colombia.

## **Recomendaciones**

Tener un impacto positivo en el uso de la administración eficiente de los impuestos, para acceder a las CGS, principalmente se debe a una reorganización propia de la CS, teniendo aspectos comerciales definidos y objetivos trazados. Es en este proceso reorganizativo, en el que al articular la materia de los impuestos con la operación, se generan oportunidades de eficiencias tributarias, que se logran con aspectos no solo fiscales, sino también con extrafiscales, que hacen parte de la información transversal del contable. En consecuencia, ver estas oportunidades fiscales en la operación global de su CS, responderá al uso adecuado de esta herramienta.

Cuando la administración toma decisiones o la operación misma cambia, el contable tiene la capacidad de pensar en las implicaciones que en distintas áreas que se generan, articular muy bien las opciones favorables en el corto mediano y largo plazo, como resultado de estos cambios. Un ejemplo de esto es ver cuando una operación tiene oportunidades fiscales, en estructuras tributarias de impuestos nacionales, el contable debe tener en cuenta impuestos de tipo municipal o departamental que pueden llevar a desmontar toda una estructura tributaria o, por el contrario, pensar no solo en los impuestos de las jurisdicciones donde se dirija la operación, sino en aspectos contractuales de negociación, precios de transferencia, establecimientos permanentes, clústeres, etc., son todos aspectos extracontables, pero que responden a las necesidades de las organizaciones.

## Referencias

- Acero, M. (2006). Cadenas de suministros globales, hoy una realidad en Colombia, *Portafolio*. Recuperado de <http://www.portafolio.co/economia/finanzas/cadenas-suministros-globales-hoy-realidad-colombia-260936>
- Barbosa, J. y Oundjan, A. (2009). La tributación en los negocios internacionales. *Revista de derecho privado*, 42, pp. 4-33.
- Bermeo, L., Lizarazo, D., Villamil, N. y Vargas, K. (2005). *Compraventa internacional de mercaderías* (tesis de pregrado). Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, Colombia.
- Cantú, H. (2014). La OCDE y los derechos humanos: el caso de las Directrices para Empresas Multinacionales y los Puntos de Contacto Nacional. *Anuario Mexicano de Derecho Internacional*, 15(1), pp. 614- 615. Recuperado de <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1870465415000173>
- Carpio, R. (2012). La planificación tributaria internacional. *RETOS, Revista de Ciencias de la Administración y Economía*, 2(3), pp. 53-67.
- Daniels, J., Radebaugh, L. y Sullivan, D. (mayo, 2010). Administración de las operaciones internacionales. En P. Guerrero (Ed.), *Negocios internacionales: ambientes y operaciones* (pp. 606-770). México D. F., México: Prentice-Hall Inc.
- DIAN. (30 de septiembre de 2005). *Concepto 071190*. Bogotá, Colombia.
- \_. (22 de octubre de 2014). *Concepto 59714*. Bogotá, Colombia.
- Herrera, G. (2014). *Análisis de Modelos de Planificación Colaborativa en la Cadena de Suministros: Una Revisión de la Literatura*. 12th Latin American and Caribbean

Conference for Engineering and Technology (LACCEI'2014), "Excellence in Engineering To Enhance a Country's Productivity" Julio 22-24, Guayaquil, Ecuador.

International Federation of Accountants - IFAC. (2017). *Developing a future-ready profession*. Recuperado de <https://www.ifac.org/>

Institute of Management Accountants - IMA. (1996). *Value chain analysis for assessing competitive advantage*. Recuperado de <https://www.imanet.org/>

Monroy, M. (2016). *El concepto clúster, ¿expectativas creadas o realidades posibles? El caso Medellín, Colombia*. Cuadernos CLACSO-CONACYT # 4, 4-7. Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Argentina: CLACSO.

OCDE. (2014). *Global Value Chains: challenges, opportunities and implications for policy*. Report prepared for submission to the G20 Trade Ministers Meeting, Sídney, Australia, 19 de julio.

OMC. (1994). *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT, 1994)*. Recuperado de [https://www.wto.org/spanish/docs\\_s/legal\\_s/06-gatt\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/06-gatt_s.htm)

Osorio, G. (Octubre, 2017). Cadena Global de suministro automotriz. En PhD. F. Salazar (Presidencia). *Tercer (3<sup>er</sup>) Congreso Internacional en Supply Chain Management en una Economía Global: Interdisciplinariedad en las Ciencias Económicas, Contables y de Ingeniería, un Diálogo entre Sostenibilidad y Sustentabilidad*. Bogotá, Colombia.

- Persson, G. (1982). Organization Design Strategies for Business Logistics. *International Journal of Physical Distribution & Materials Management*, 12(3), 27. Recuperado de <https://search.proquest.com/docview/232590344?accountid=13250>
- Porter, M. E. (1985). *The Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. Nueva York, Estados Unidos: Free Press.
- Presidencia de la República de Colombia. (30 de marzo de 1989). *Decreto N.º 624 por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuesto Nacionales*. Bogotá, Colombia: Diario Oficial N. 38.756.
- Presidencia de la República de Colombia. (15 de diciembre de 2017). *Decreto N.º 2120 por el cual se modifican los artículos 1.2.2.1.2. y 1.2.2.1.3. del Capítulo 1 del Título 2 de la Parte 2 del Libro 1; se sustituyen los Capítulos 2, 3 y 4 del Título 2 de la Parte 2 del Libro 1 y el Capítulo 1 del Título 3 de la Parte 6 del Libro 1 y se modifica el epígrafe del Capítulo 1 del Título 2 de la Parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria*. Bogotá, Colombia.
- Salazar, F. (Octubre, 2017). Cadena Global de suministro automotriz. En PhD. F. Salazar (Presidencia). *Tercer (3<sup>er</sup>) Congreso Internacional en Supply Chain Management en una Economía Global: Interdisciplinariedad en las Ciencias Económicas, Contables y de Ingeniería, un Diálogo entre Sostenibilidad y Sustentabilidad*. Bogotá, Colombia.
- Torre, V. (2010). Problemas de precios de transferencia de bienes intangibles en las empresas multinacionales. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, XLIII(128), pp. 845-893.

Töyli, J., Hakkinen, L., Ojala, L. y Naula, T. (2008). Logistics and financial performance: An analysis of 424 Finnish small and medium-sized enterprises. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, 38(1), pp. 57-80. Recuperado de <http://dx.doi.org/10.1108/09600030810857210>

WBG. (2017). *Measuring and analyzing the impact of GVCs on economic development. Global Value Chain Development Report*. Recuperado de [https://www.wto.org/english/res\\_e/booksp\\_e/gvcs\\_report\\_2017.pdf](https://www.wto.org/english/res_e/booksp_e/gvcs_report_2017.pdf)



## Anexo 1

Entrevista tipo: consulta a experto.

Entrevista a: M. C. Gabriela Osorio Contreras.

*Controller* de inversiones Volkswagen de México C. A.

Conferencista internacional.

gabriela.osorio@vw.com.mx

Preguntas dirigidas a modo de obtener opiniones personales.

¿Autoriza la recolección de información tratada como una opinión de experto no experimental, siendo esta independiente e inmodificable?

¿Qué significa una cadena de suministro y que factores diferenciadores existen para estas cadenas en el sector automotor?

La diferenciación que existe entre en las demás industrias con la industria automotriz es muy grande, ya que en las demás la diferenciación se encuentra en la proveeduría, como por ejemplo en todos los proveedores que intervienen en la construcción de un auto. Es allí cuando se hace compleja porque aparte de sus roles logísticos que deben existir, empezando desde los diferentes INCOTERM para poder suministrarnos los materiales, tan solo la construcción del auto consta de 15 mil partes, por ejemplo, de las cuales el 60 % ahora se ha logrado que sea de producción nacional.

Es por eso que se hace compleja la cadena de suministro porque son muchas partes las que componen un auto, y no es igual a un sector alimentario o distribuir agua natural.

Tan solo todas las personas que intervienen en esa cadena de suministro, desde proveer el material, el escoger a los proveedores, el que esos proveedores y sus partes sean aprobados o liberados para que puedan formar parte de la proveeduría de la CGS, es muy importante.

Es más, parte de las legislaciones que debemos acatar para poder surtir a Estados Unidos es el C-TPAT. Este es un programa en el cual nosotros tenemos que estar certificados, tienen que estar certificados hasta nuestros proveedores, porque si ellos tampoco están certificados no podemos vender nosotros, entonces todo está relacionado.

La OEA esta lineada al C-TPAT. Eso fue creado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es la que nos rige nuestros impuestos y a la que le tenemos que pagar nuestros impuestos; ellos crearon este modelo, que va de la mano con el C-TPAT. Las únicas diferencias son que aparte de garantizar una correcta utilización de los materiales y garantizar una buena CGS, también nos ayuda a la parte administrativa y tributaria. El C-TPAT lo que hace es garantizar las buenas prácticas de que los materiales estén libres de riesgo para entrar a las fronteras de Estados Unidos; cualquier cosa que pueda importar debe tener esa certificación.

¿Cómo se estructuran las CGS en la operación? ¿Cuáles son las actividades?

Lo que observé en VW tiene que ver primero desde el desarrollo del auto. Ya cuando se desarrolla, se hace su liberación y se pone en línea de producción; ahí intervienen muchas cosas. Existen, por ejemplo, los proveedores liberados desde que se desarrolla el auto y que pueden ser de diferentes partes del mundo, como los proveedores localizados, a los que se les llama así porque esa localización permite que nuestra logística sea más barata. Se les llama localizados a todos los proveedores que en el desarrollo nacieron como extranjeros o les dieron la liberación como extranjeros, pero al momento de producir el coche en México se nos hace más fácil que la

logística sea de un proveedor nacional. Para que eso pueda surgir, se localiza la pieza, lo que significa que se le dice al proveedor “tú vas a ser el nuevo proveedor, pero necesitas mandarme tu pieza, para que con las pruebas de desarrollo se libere otra vez y diga si eres apto para poder tu producirlo y no el indio o el chino”. Eso se llama localizar una pieza, eso es localizar un proveedor.

Eso en cuestión, significa que ya se está produciendo el auto. Existen 15 mil componentes que tiene un auto y hay unos que los produce la planta, como el caso de los ejes y motores que se producen en VW y hay otras partes que son por parte de proveeduría; de esos 14 mil, el 60 % es de proveeduría.

¿Cuáles actividades de esas cadenas son las más importantes a nivel de valor para VW, cuáles son las que tienen el *core business* del negocio de VW?

Creo que nuestro *core business* sobre todo es, en este caso, la construcción de motores, la cual se hace por parte de VW. Hay una parte que se construye en VW Puebla y hay otra en la planta de Silao, que es de motores y surte toda Norteamérica. Este puede ser el *core business* de un consorcio en México: el de la marca es el desarrollo y la venta de autos. Cada país se dedica a un segmento, a un coche en particular; por ejemplo, en Argentina hacen el Polo, en México hacemos el NB y el GT.

¿Cuáles son las condiciones o requisitos que la marca VW solicita a las empresas para ser parte de su cadena global de suministro?

Uno de los principales es que tenga certificación en C-TPAT porque si no, no los dejan vender. Así mismo, es que si entran en licitación todos los proveedores y necesitan a través de las pruebas, liberan las piezas, y que también tengan el historial con otros proveedores, cuando

han hecho otros proyectos, que tengan experiencia en fabricar porque se fijan en la calidad de los componentes.

¿Existen cambios visibles para las empresas que se incorporan en la cadena global de suministro de la marca VW? ¿Cuáles son los principales cambios? Tier 2.

Cada proveedor se puede especializar e iniciar a proveer más de una pieza. Uno de los ejemplos más conocidos es el de Rober Bosh, que ha trabajado muy de la mano con VW. Ellos empezaron con cinco (5) o seis (6) componentes en el auto y ahora la mitad de las piezas del auto es Bosh; es decir, invierten y conocen el proceso de la planta, conocen sus procesos y eso hace que cada vez vayan tomando más fuerza como proveedores y se vayan adueñando así. Regularmente los proveedores también suministran piezas a otras compañías, pero en VW utilizan la figura de inversiones de comodato, lo cual significa que ellos las tienen prestadas, pero al momento que les digamos ‘destrúyanlas’, destruyen el dispositivo y aparte tienen a través de un contrato la responsabilidad de no construirle a ninguna empresa más con esos instrumentos de inversión. Así garantizamos la confidencialidad, porque ellos no están sujetos a un solo cliente, tienen varios clientes, pero no les pueden trabajar con esos medios de producción, solamente a nosotros.

¿Qué es una planificación tributaria internacional y como se ve relacionado con su actividad laboral en VW?

Actualmente no me encuentro en el área de desarrollo técnico. Llevo la planeación de inversiones, de gastos de proyectos de desarrollo; es decir, cada vez que se va fabricar un nuevo auto en México hago las evaluaciones de cuánto nos va a salir fabricar ese auto a nivel financiero de ese proyecto de desarrollo. Veo las necesidades que van a tener las diferentes áreas del

desarrollo, ya sea cuánto vamos a necesitar en pruebas de duración y si lo tenemos que mandar al desierto a probar, o si necesitamos hacer autos prototipo, en cuánto nos van a salir. Estos son una parte del desarrollo del auto y todos esos costeos se llevan a Alemania, pero antes de pedir esa planeación ese país reparte el trabajo, hace un plan de trabajo para llegar a un modelo, se dividen las pruebas o lo que se tiene que cumplir para poder liberar ese auto y Alemania nos reparte el dinero, depende las actividades. Tenemos que cumplir con nuestro plan de trabajo, pero a veces ese plan no se cumple al 100 % porque Alemania, como casa matriz, tiene tantos proyectos y se queda con el 60 % de todos y los demás lo reparte en todas las plantas del consorcio. A veces no tiene capacidad para poder absorber todo ese trabajo, entonces le dicen a México “no tengo tiempo de hacer unas pruebas de ruido que no estaban planeadas y necesito que las haga”, entonces se hace una transacción que se llama servicios a terceros, en la cual ellos a través de una solicitud nos transfieran dinero y tenemos ingresos por ese servicio, como una unidad de negocio.

¿Cuál es el nivel de importancia de los impuestos, en el momento de tomar decisiones de reestructuración de una cadena global, caso VW?

Es muy importante; no obstante, tiene que estar articulado con toda la operación para que el resultado final sea realmente favorable.

¿Cuál es su percepción del rol del contador en las cadenas globales de suministro?

Su aporte es grande, no con la parte de proveeduría o logística, pero sí en la de los resultados operativos y en el análisis de optimización de recursos, ya que esto nos llevará a saber si se realizó una buena CS y si en definitiva es rentable para la compañía.

¿Según su opinión, cuáles capacidades y competencias deben las academias incorporar en la educación para los contables?

Deben tener más enfoque a las prácticas financieras con la percepción de que todo genera valor, incentivar el pensamiento y las herramientas financieras.

¿Qué factores se tienen en cuenta para que VW haga partícipes a las jurisdicciones en sus planes de inversión?

Tienen en cuenta dos puntos importantes: los costos y la calidad, la cual debe ir en relación a la que ya tiene establecida la compañía. Ellos buscan, como todo negocio, mejor calidad a bajo costo.

¿Existen otras acreditaciones que interesan o influyen en la industria?

Para la cadena de suministro, el C-TPAC y la OEM es la única que se tiene hasta el momento, incluyendo los estándares internos de la compañía casa matriz.

¿Sabe si el consorcio VW México aplica servicios Tescom?

Se trabaja con consultorías tanto para la CS como para los otros procesos que se realizan en el consorcio.

## Anexo 2

Entrevista tipo: consulta a experto.

Entrevista a: Juan David Barbosa Mariño.

Socio de Posse Herrera Ruiz.

juan.barbosa@phrlegal.com

Teléfono: (57-1) 325-7300

Juan David Barbosa es socio del área de aduanas y comercio exterior en Posse Herrera Ruiz. Tiene más de 15 años de experiencia en procedimientos y litigios aduaneros y de comercio internacional, así como en la creación de estrategias tributarias relacionadas con la importación y exportación de mercancías. Igualmente, tiene amplia experiencia en procedimientos administrativos por prácticas desleales de comercio internacional (*dumping*) y salvaguardias y en la interpretación y aplicación de tratados de libre comercio.

Antes de vincularse a Posse Herrera Ruiz, se desempeñó en el Gobierno como subdirector de Prácticas Comerciales, responsable de las investigaciones en materia de *antidumping* y salvaguardias del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. También, secretario técnico del Comité de Asuntos Aduaneros y Arancelarios y negociador del Capítulo de Defensa Comercial en distintos tratados de libre comercio. Así mismo, ha trabajado como abogado en firmas de abogados y de consultoría en áreas de impuestos, aduanas y comercio internacional.

Específicamente en materia de zonas francas ha trabajado en proyectos en Colombia, República Dominicana, Nicaragua, Ecuador y Panamá, y en los últimos años ha estado involucrado en el desarrollo de las zonas francas *offshore* desde su creación.

Es autor del libro *Tratado de Libre Comercio Colombia-Estados Unidos*, así como de varios artículos académicos sobre el régimen de zonas francas, *antidumping*, precios de transferencia y valoración aduanera. Adicionalmente, Juan David ha sido profesor de Comercio Internacional y Aduanas en las universidades Javeriana y de los Andes, y asistente de profesor en la Universidad de Georgetown.

¿Qué es un negocio internacional?

Es aquello que implica dos o más países en el intercambio de bienes, servicios, manejo de recursos o las posibles combinaciones que se puedan presentar en estos intercambios.

¿Qué es la planificación tributaria internacional?

Partiendo de la base de comercio internacional, en el que se tienen que involucrar dos o más jurisdicciones, es el ¿cómo se establecen pago de impuestos de forma legalmente eficiente entre las jurisdicciones involucradas? También se tiene en cuenta la empresa intermediaria, que recibe el pago de la mercancía. No necesariamente debe estar conectado de donde proceden los bienes, por ejemplo: China envió bienes a Colombia, pero la empresa que recibe el pago está en otra jurisdicción llamada *trading company*, entonces en este ejemplo específico participan tres partes o jurisdicciones: una compradora, la que recibe el pago y la que envía el bien.

¿Cuáles son las herramientas generales de PTI?

- Establecer si hay un crédito tributario.



- Establecer si hay unos convenios de doble imposición.
- Conocer la tributación local del país.

¿Qué es cadena global de suministro?

Teniendo en cuenta que ningún país es autónomo, inferimos que un producto en su fabricación está integrado por varias jurisdicciones que participan hasta su terminación, ejemplo: un celular tiene materias primas que usan para la fabricación de partes y a su vez estas partes forman el equipo. También existen unos intangibles y tienen unos derechos de propiedad intelectual que permiten valorizar el producto. Todos pertenecen a distintos países, por ende podríamos mencionar una cadena de valor global, porque para un producto que tenga una gran amplitud en el mercado en su fabricación, necesariamente están involucradas varias jurisdicciones.

Pretender que en Colombia se desarrolle toda la cadena de producción es poco probable. Para que Colombia pueda integrarse en estas cadenas globales de valor debe pensarlo desde una porción de esta gran cadena global de valor y especializarse.

¿Qué relación hay entre los negocios internacionales y la PTI?

Están mutuamente relacionadas, ya que desde antes de este siglo se hablaba de negocios internacionales. Hoy en día con la evolución de la tributación internacional está intrínsecamente relacionada con el comercio internacional. El comercio implica la inversión y donde hay comercio hay tributación.

¿Existe una relación de cadena global de valor y un modelo de negocio?

No existe tal relación. La imaginación es lo que le pone el límite a las cadenas globales de valor.

¿Existe alguna relación de cadenas internas de valor (o suministro) con la PTI en una organización?

Es un proceso integrado. Lo que sucede con las empresas es que los distintos departamentos no se comunican entre sí. El financiero reacciona al área comercial mas no al área legal, sin embargo, la información necesaria para la eficiencia de la empresa en un negocio internacional debe ser transversal en la organización, por lo que tanto el área financiera como el área legal están involucradas al captar y reaccionar a esta información que brinda el entorno. El líder natural que tiene la ventaja sería el tributarista o el contador, ya que tienen acceso a la información transversal de las compañías de cara al exterior de la compañía.

¿La reestructuración de una cadena de valor es previa para generar oportunidades de planificación tributaria?

En un mundo tan competitivo, la mayor cantidad de eficiencias le permite a una empresa seguir sus cifras de crecimiento. Todas las empresas deberían reestructurar su cadena de valor para generar oportunidades que se puedan aprovechar, puesto que el que no crece, entonces reduce. Lo que busca la planificación es integrar las distintas áreas de las empresas TESCM, buscando respuesta a ¿dónde está la eficiencia?, participar en la planificación, así como en la ejecución.

¿Cuándo se generan estas ventajas competitivas?

En el momento de la ejecución. Al involucrar muchas jurisdicciones, la planificación debe irse adaptando a muchas realidades. Lo que puede ser interesante en un año, al año siguiente puede no serlo. Al final no significa planificar por planificar; es la eficiencia lo que importa.

Usted puede tener la necesidad de sacar una marca, manejar la marca desde un tema reactivo con un tema político, como es el caso conocido del ron Havana Club. El sacar provecho a este *know how*, no necesariamente por la rentabilidad sino por la protección de su inversión o por garantizar la continuidad de su negocio, se cae en una reestructuración de su cadena de valor (mencionada en la pregunta anterior).

¿Se puede llegar a medir y revelar como un capital intelectual de las compañías, esta PTI?

Creo que puede llegar a medirse. Lo interesante es... yo conozco un empresa multinacional que ha desarrollado por política tener e interiorizar algo tan lejano como lo son las medidas *antidumping* en su empresa. Básicamente va por el mundo su *pull* interno de abogados, manejando el cómo imponen derechos *antidumping* en distintas jurisdicciones, con lo cual genera una ventaja competitiva. Lo mismo se puede decir de departamentos tributarios muy sofisticados que desarrollan políticas de ventajas competitivas.

Detrás de estas planeaciones estratégicas existen varios problemas para reflejar esta realidad en un capital intelectual; el principio de revelación, por ejemplo: ¿quiere usted como empresa reflejar esta información y hacerla pública? Al ser una estrategia, sería uno entre otros problemas para revelar en los EEFF de una compañía.

¿Cuál es su percepción del rol del contador en la PTI?

Tiene que ser más activa. Hoy en día muchas empresas tienen finalmente al contador para reflejar una realidad, pero lejos de la decisión. En la medida que se ha avanzado en la especialización se han dividido los contadores en reactivos o en relatores de una realidad, nada proactivos estos últimos. Con el tema de NIIF es bastante interesante el panorama para los contadores; debe ser un segundo aire a una profesión que lejos de disminuir, tiene todo el potencial de avanzar, siempre que las universidades tengan un cambio en la capacitación.

¿Qué tipos de impactos NIIF se pueden dilucidar en la PTI?

Con la adopción de las NIIF en la reforma tributaria, cualquier planeación, incluso el tema de TESCM o el tema de cadenas globales de valor, parten de las NIIF; esta es la relevancia.

Según su percepción, ¿cuáles serían los temas de investigación que una Facultad de Contabilidad debe mirar?

Las Facultades de Contabilidad deben reconocer que las NIIF no solo aportan un segundo aire a esta profesión, sino que las NIIF parten de un principio de la lógica del negocio. Saber que se tiene que entender el negocio sobre el cual se aplican las NIIF, es un tema clave.

### Anexo 3

Entrevista tipo: consulta a experto.

Entrevista a: Cristian Mora.

Experto en precios de transferencia.

cristian.mora@siglobpo.com

Cristian Mora es economista graduado en la Universidad Nacional de Colombia, con una maestría en Administración de Empresas en la Universidad de Palermo (Argentina). Se desempeña laboralmente como consultor en precios de transferencias hace alrededor de 12 años. Inició en Bogotá en la empresa Deloitte, en la cual estuvo por 6 años. Posteriormente trabajó en Buenos Aires con la misma compañía y luego por 6 años en la firma de abogados Brigard y Urrutia. Ahora trabaja para Siglo BPO. Ha dedicado toda su experiencia profesional al área de los precios de transferencias.

¿Autoriza la recolección de información tratada como una opinión de experto no experimental, al ser esta independiente e inmodificable?

Así es.

¿Qué son las normas de precios de transferencia?

Son regulaciones que se imponen acerca de los precios a los que las compañías vinculadas (compañías que pertenezcan a un mismo grupo multinacional) compran y venden bienes y servicios. Las normas de precios de transferencias están basadas en unas recomendaciones de la OCDE, las cuales indican que las compañías vinculadas deben hacer sus

operaciones como si se tratara de compañías independientes en las cuales no haya intereses diferentes o particulares en la realización o creación de sus precios para la operación.

¿Qué impactos son visibles por las normas de precios de transferencia según el tipo de industria? ¿Caso industria automotriz?

En general se puede pensar en que las normas de precios de transferencia no deberían generar impactos en las industrias, ya que de acuerdo con la teoría económica, uno de los objetivos de las empresas es maximizar los precios de las utilidades, pero cuando uno es dueño de negocios y según la estructura vertical el maximizar las utilidades particulares ya no es su objetivo principal, si no el de generar rentabilidad final y pues si hay aumento de presupuesto en las compañías vinculadas esto generará menos ganancias para el líder del mercado.

En particular con la industria automotriz, en países como Colombia que se dedica en su mayoría al ensamblaje, la afectación puede estar determinada por cuál es la participación que tiene la compañía vinculada dentro de la generalidad del negocio. Usualmente en estas cadenas las compañías que tienen menor rentabilidad son las de ensambladoras, a lo que la fijación de reglas de precio de transferencias podría garantizar que cada una de las partes que componen la cadena obtenga su ganancia justa o de mercado por el tipo de actividad que realiza.

¿Cómo se debe coordinar una reestructuración de la cadena global de suministro, con las normas de precios de transferencia?

Cuando se habla de reestructuración de negocios en normas de precios de transferencia implica reconocer la remuneración por esas actividades que se dejan de desarrollar, a partir de la rentabilidad generada del análisis de las funciones y los riesgos en los que se incurren en una jurisdicción.

¿El uso de las normas de precios de transferencia como herramienta fiscal?

Las normas de precios de transferencia son una gran herramienta de planeación para evitar la doble imposición, que básicamente surge cuando en una jurisdicción me cuestionan los gastos y egresos que tuve como vinculado porque están por encima de los precios de mercado, pero en la jurisdicción que recibió en ingreso no me van a aceptar declarar menos, entonces los precios de transferencias tienen su papel si, en principio, hay un acuerdo bilateral entre las dos jurisdicciones en el que hay un ajuste. Pero en el caso de que no exista dicho acuerdo con los precios de transferencias desde el inicio, planeo mis operaciones con mis vinculados y las hago a precio de mercado y evito el rechazo en la jurisdicción.

¿En qué tipos de impuestos directos?

En principio los precios de transferencia tienen un impacto directo en el impuesto de renta y complementarios. Aunque en la práctica no se ha visto que realmente se afecten los complementarios.

¿En qué tipos de impuestos indirectos?

En Colombia en particular no se tiene mayor impacto en los impuestos, según las normas de precios de transferencias. Pero se debe tener en cuenta que en algunas otras jurisdicciones existe la realización de ajustes secundarios o en cascadas, que sí tiene impacto en los precios de transferencias.

¿Cuál es la relación de las normas de precios de transferencias con los impuestos aduaneros de tipo nacional y aduaneros de otras jurisdicciones?

Las normas de precios de transferencia no tienen nada que ver con temas de impuestos aduaneros; de hecho se contraponen los intereses de estos dos conceptos, ya que con los derechos de aduanas se busca elevar el precio de exportación y la esencia de los precios de transferencias

es busca que los precios sean lo más bajos posibles. Aunque en la metodología de los precios del bien sí se tienen similitudes.

¿Qué relación existe entre los INCOTERM y los precios de transferencia?

Cuando se llevan a cabo los análisis de comparabilidad entre dos transacciones de productos similares, para determinar el precio de plena competencia por reportar, se deben tener en cuenta múltiples variables, tales como la fecha de transacción, las características de los bienes y los términos contractuales de las transacciones.