

Febrero de 2023

HONORABLE MAGISTRADA
AMPARO NAVARRO LÓPEZ
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN CUARTA – SUBSECCIÓN “A”
E. S. D.

Deloitte Asesores y
Consultores S.A.S.
Nit. 860.519.556-2
Carrera 7 No. 74-09
Edificio Deloitte
Bogotá
Colombia

Tel: +57 (601) 426 2000
www.deloitte.com/co

Asunto:	Experticia técnica en materia de precios de transferencia.
Contribuyente:	SAP Colombia SAS
Expediente:	25000-2337-000-2022-00442-00
Peritos:	Julián Moreno Pérez - C.C. 79.521.111 Erik Alejandro Rivera Soto – C.E. 73.29.249

Honorable Magistrada:

Por medio del presente documento emitimos nuestra opinión técnica (dictamen pericial), en relación con la documentación comprobatoria presentada por SAP Colombia SAS y que soporta su estudio de precios de transferencia con el objetivo de determinar:

- A. Si los contratos utilizados por SAP Colombia SAS en la documentación comprobatoria su informe local de precios de transferencia cumple con los criterios generales y requisitos de comparabilidad para determinar si SAP Colombia en su contrato con SAP SE cumple con el principio de plena competencia.
- B. Si los contratos utilizados por la DIAN cumplen con los criterios generales y requisitos de comparabilidad previstos por el régimen de precios de transferencia.
- C. Determinar si el valor por regalías por el uso de software pagado por SAP Colombia SAS a SAP SE cumple con el principio de plena competencia.

Cordialmente,

Erik Alejandro Rivera Soto
C.E. 73.29.249
Socio Precios de Transferencia
Deloitte Asesores y Consultores S.A.S..

Julián Moreno Pérez
C.C. 79.521.111
Socio de Impuestos
Deloitte Asesores y Consultores S.A.S.

**DILIGENCIA DE PRESENTACION
PERSONAL Y RECONOCIMIENTO CON
HUELLA**

La suscrita **ADRIANA CUELLAR ARANGO** Notaria 21 del Círculo de Bogotá D.C., certifica que este escrito fue presentado personalmente por

MORENO PEREZ JULIAN

Identificado con **C.C. 79521111**

y Tarjeta Profesional No. **C.S.J**

y declaró que la firma y huella que aparecen en el presente documento son suyas y el contenido del mismo es cierto.

El Declarante *[Firma]*

Hoy **28/02/23** a las **8:30:38 a.m.**

Autorizó el anterior reconocimiento



Huella dactilar

ADRIANA CUELLAR ARANGO
Notaria 21 del Círculo de Bogotá D.C.
RESO 1761 DE FECHA 27 FEB DE 2023



ZPR

www.notariaenlinea.com

Cod.: AIHGD82W9PGSCFL7



**DILIGENCIA DE PRESENTACION
PERSONAL Y RECONOCIMIENTO CON
HUELLA**

La suscrita **ADRIANA CUELLAR ARANGO** Notaria 21 del Círculo de Bogotá D.C., certifica que este escrito fue presentado personalmente por

RIVERA SOTO ERIK ALEJANDRO

Identificado con **C.E. 7329249**

y Tarjeta Profesional No. **C.S.J**

y declaró que la firma y huella que aparecen en el presente documento son suyas y el contenido del mismo es cierto.

El Declarante *[Firma]*

Hoy **28/02/23** a las **8:32:58 a.m.**

Autorizó el anterior reconocimiento



Huella dactilar

ADRIANA CUELLAR ARANGO
Notaria 21 del Círculo de Bogotá D.C.
RESO 1761 DE FECHA 27 FEB DE 2023



ZPR

www.notariaenlinea.com

Cod.: H421UU1A5ZCMR2H7



SAP Colombia S.A.S.

*Experticia técnica en materia de precios de
transferencia*

Expediente: 25000-2337-000-2022-00442-00

Febrero de 2023





ESPACIO EN BLANCO

4/10



TABLA DE CONTENIDO

PRESENTACIÓN DE LA FIRMA	4
ALCANCE DE LA EXPERTICIA TÉCNICA.....	6
MANIFESTACIONES BAJO GRAVEDAD DE JURAMENTO	7
A. Causales de Impedimento	7
B. Régimen jurídico de responsabilidad de los auxiliares de la justicia	7
C. Conocimientos técnicos.....	7
D. Documentación adicional	7
E. Consideración Final	7
F. Anexos	7
NOTIFICACIONES.....	8
ANTECEDENTES DEL PROCESO ADMINISTRATIVO	9
MARCO LEGAL	12
A. Normativa colombiana	12
B. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE.....	13
ANTECEDENTES.....	15
A. Descripción del negocio.....	15
B. Descripción Económica 2016 y análisis de la industria de TI.....	20
ANÁLISIS DESARROLLADO	24
A. Estudio teórico del contrato de suministro de tecnología entre SAP Colombia y su vinculado económico del exterior SAP SE.....	24
B. Análisis del contrato entre SAP SE (Alemania) y SAP Colombia SAS	26
C. En su experta opinión y teniendo en cuenta las circunstancias del año 2016, ¿se consideran adecuados los contratos comparables utilizados para la determinación del Principio de Plena Competencia para los egresos por regalías por licencias de distribución de software y servicios?	31
D. Análisis de comparabilidad de contratos utilizados en la documentación comprobatoria del estudio de precios de transferencia	33
E. Análisis de comparabilidad contratos utilizados por la Autoridad Tributaria	43
G. Análisis de precios de transferencia por la transacción de los egresos por regalías de licencias para las licencias de distribución de software y servicios	46
H. Resultados de la aplicación del PC.....	47
CONCLUSIONES.....	48
ANEXOS.....	49
BIBLIOGRAFÍA	49





ESPACIO EN BLANCO





PRESENTACIÓN DE LA FIRMA

Deloitte Touche Tohmatsu Limited - DTTL, es una organización de carácter mundial con una red global de firmas miembro en más de 150 países. Con más de 264.000 profesionales, asesora y apoya a los clientes para alcanzar el éxito desde cualquier lugar en el que éstos operen. De esta forma, ofrece servicios de auditoría, impuestos, consultoría, asesoramiento financiero, consultoría en riesgos y asesoría legal y tributaria, al 80% de las más importantes multinacionales, así como a empresas locales, instituciones públicas y privadas y exitosas Empresas de rápido crecimiento en los diversos sectores industriales. Bajo los más altos estándares de calidad, Deloitte aspira a convertirse en el líder indiscutido del sector, ayudando a sus clientes de manera efectiva y medible a alcanzar sus objetivos de negocio, mientras brinda a la vez un valor agregado al compartir su experiencia y conocimientos por medio de la más avanzada tecnología, capital intelectual y trabajo en equipo.

Con casi 60 años de presencia en el mercado colombiano, Deloitte es una firma de servicios profesionales orientada a ofrecer soluciones en auditoría, impuestos, asesoramiento financiero, consultoría y outsourcing bajo los más altos estándares de calidad y eficiencia y con el propósito de generar impactos que trasciendan en los clientes, la gente y la sociedad.

Sus más de 1600 profesionales en las oficinas de Barranquilla, Bogotá, Cali, Cartagena y Medellín ofrecen a los clientes un enfoque multidimensional para el tratamiento de sus necesidades. Por medio de la prestación de sus servicios, la firma logra entender y evaluar todos los asuntos de las empresas amplia y profundamente. Por esta razón, con base en la legislación local de cada país, los servicios multidisciplinarios están estructurados para satisfacer todo tipo de necesidades individuales, locales, regionales y globales.

Deloitte cuenta con la experiencia necesaria para anticipar todos los retos que la legislación impone en materia tributaria. Junto a un equipo de más de 200 profesionales de diferentes disciplinas y niveles de experiencia, podrá identificar las posibilidades de su negocio y ayudarlo a escoger las mejores prácticas, las más innovadoras herramientas, estrategias y tecnologías para así conectar todas las piezas fundamentales para el éxito.

Para la ejecución del trabajo se contó con la participación de los siguientes especialistas tributarios asignados por parte de la Firma:

1. Erik Rivera – Socio Tax & legal | Precios de Transferencia

Socio de Precios de Transferencia de Deloitte, con más de 13 años de experiencia dentro de sus funciones principales está la prestación de servicios relacionados con el desarrollo y ejecución de proyectos de planeación y revisión de políticas intercompañía, elaboración de documentación comprobatoria bajo regulación local y de las Directrices de la OCDE, planeación y asesoría fiscal, así como controversia en materia de precios de transferencia y valuación de negocios.

Asimismo, ha atendido clientes en diversas industrias de Servicios Financieros y Banca Múltiple, Productos de Consumo, Infraestructura, Bienes Raíces y Tecnología ubicados en distintos mercados como Estados Unidos, Latinoamérica, Europa y Asia.





ESPACIO EN BLANCO

12



2. Julian Moreno – Socio Tax & Legal

Socio de Tax and Legal de Deloitte. Las principales funciones desarrolladas son: Consultoría tributaria, planeación tributaria, diagnósticos tributarios, revisiones de procedimientos tributarios en compañías de diferentes sectores, incluyendo entidades del sector financiero, hidrocarburos, minerales, real, servicios públicos.

Julian ha trabajado por más de 25 años en el sector Energy Resources con clientes nacionales e internacionales, supervisando consultorías tributarias, *due diligence* tributario y obligaciones tributarias.

BOGOTÁ, D.C. 2022





ESPACIO EN BLANCO

17



ALCANCE DE LA EXPERTICIA TÉCNICA

El alcance del presente documento es pronunciarnos acerca de:

- A. Si los contratos utilizados por SAP Colombia SAS en la documentación comprobatoria su informe local de precios de transferencia cumple con los criterios generales y requisitos de comparabilidad para determinar si SAP Colombia en su contrato con SAP SE cumple con el principio de plena competencia.
- B. Si los contratos utilizados por la DIAN cumplen con los criterios generales y requisitos de comparabilidad previstos por el régimen de precios de transferencia.
- C. Determinar si el valor por regalías por el uso de software pagado por SAP Colombia SAS a SAP SE cumple con el principio de plena competencia.

Así las cosas, para el desarrollo del alcance indicado responderemos, desde el punto de vista técnico legal y de precios de transferencia vigente para el año fiscal antes mencionado, los siguientes cuestionamientos planteados por la Administración de la Compañía respecto de la operación objeto de documentación:

- A. Descripción del Negocio y aspectos relevantes;
- B. Estudio teórico de los contratos de suministro de tecnología entre vinculados económicos;
- C. En su experta opinión y teniendo en cuenta las circunstancias del año 2016, ¿se consideran adecuados los contratos comparables utilizados para la determinación del Principio de Plena Competencia para los egresos por regalías por licencias de distribución de software y servicios?;
- D. Análisis de materia de precios de transferencia por la transacción de los egresos por regalías para las licencias de distribución de software y servicios.

Para el desarrollo de la presente Experticia Técnica se contó con el Estudio de Precios de Transferencia del año 2016 presentado por SAP Colombia cuya exactitud e integridad no ha sido verificada por nosotros, la liquidación oficial emitida por la DIAN, las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia del 22 de julio de 2010 y fuentes públicas de información.





ESPACIO EN BLANCO

17

MANIFESTACIONES BAJO GRAVEDAD DE JURAMENTO

Para acreditar el cumplimiento de las formalidades para la presentación del dictamen pericial manifestamos bajo la gravedad de juramento que:

A. Causales de Impedimento

No nos encontramos incurso en ninguna de las causales de impedimento de que trata el artículo 50 de la Ley 1564 de 2012 por remisión expresa del artículo 218 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo modificado mediante la Ley 2080 de 2021 para actuar como peritos en el presente proceso, teniendo en cuenta que no nos afecta ninguna de las siguientes causales:

1. Ser cónyuge, compañero permanente o tener vínculo de parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o primero civil con el funcionario que conozca del proceso, los empleados del despacho, las partes o apoderados que actúen en él, y con las personas que intervinieron en la elección de aquel.
2. Tener interés, directo o indirecto, en la gestión o decisión objeto del proceso, distinto del derivado de la relación contractual establecida con la parte para quien rinde el dictamen.
3. Encontrarse dentro de las causales de exclusión indicadas en el Acuerdo No. 1518 de 2002 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura o la norma que lo sustituya.
4. Cualquier otra circunstancia que evidencie nuestra falta de idoneidad profesional.

B. Régimen jurídico de responsabilidad de los auxiliares de la justicia

Aceptamos expresamente el Régimen jurídico de responsabilidad de los auxiliares de la justicia.

C. Conocimientos técnicos

Tenemos los conocimientos técnicos necesarios para rendir el dictamen pericial que nos fue encargado, titulado "*Experticia técnica en materia de precios de transferencia*" de fecha febrero de 2023. Para tales efectos, anexamos nuestras hojas de vida.

D. Documentación adicional

Todos los fundamentos del dictamen "*Experticia técnica en materia de precios de transferencia*" son ciertos y han sido verificados por los suscritos.

E. Consideración Final

Hemos actuado leal y fielmente en el desempeño de nuestra labor, con objetividad e imparcialidad, tomando en consideración tanto lo que pueda favorecer como lo que sea susceptible de causar perjuicio a cualquiera de las partes.

F. Anexos

Documentos que contienen nuestras hojas de vida actualizadas con sus correspondientes soportes.



NOTA

41

NOTIFICACIONES

Recibiremos notificaciones en la Carrera 7 # 74-09 en Bogotá D.C., teléfono (1) 426 20 00 y en los siguientes correos electrónicos:

Julián Moreno	jmoreno@deloitte.com
Erik Rivera	erikrivera@deloitte.com

ESPACIO EN BLANCO



ESPACIO EN BLANCO



ANTECEDENTES DEL PROCESO ADMINISTRATIVO

Presentamos los presupuestos fácticos que anteceden a la solicitud del dictamen pericial, necesarios para analizar desde el régimen de precios de transferencia, si se dio el cumplimiento al Principio de Plena Competencia, en relación a la transacción de egresos por regalías para licencias de distribución de software y servicios, llevada a cabo con vinculados económicos localizados en el exterior durante el año gravable 2016.

Con base en la información puesta a nuestra consideración por parte de la Compañía podemos evidenciar lo siguiente:

1. SAP Colombia se dedica principalmente al desarrollo, comercialización, licencia y soporte técnico de programas de computador (software) para el procesamiento de datos. Así mismo, puede llevar a cabo actividades de asesoría y consultoría en las áreas descritas, actividades de entrenamiento técnico requerido para el desarrollo, la capacitación del usuario terminal, la comercialización, licencia, venta y soporte de los referidos programas de computación, así como las actividades que acuerde la Asamblea General de Accionistas. El método de Precio Comparable no Controlado ("PC") fue el elegido para la determinación del valor de mercado de la operación de egresos por regalías para licencias de distribución de software y servicios.
2. El 25 de abril de 2017, SAP Colombia S.A.S, NIT 900.320.612-5 presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2016, mediante el formulario nro. 1112600007674 y radicado interno nro. 91000419284037, en la que registró un saldo a favor (renglón 88) de \$42.419.300.000 y una pérdida líquida por valor de \$11.572.673.000.
3. El 24 de julio de 2017, SAP Colombia presentó declaración Informativa individual de precios de transferencia del año 2016 (DIIPT) mediante el formulario nro. 1211600072132 y radicado interno nro. 91000438228159 (fol. 9), en la que informó operaciones de ingreso por \$91.021.298.000, de egreso por \$326.584.614.000, con un margen operativo negativo 7,468 % junto con el formato 1125 (fols. 10 a 12). En la misma fecha, la Compañía presentó Documentación Comprobatoria mediante el formulario nro. 100066514359989 (fols. 13 – impreso Documentación Comprobatoria –DCPT– fols. 14 a 36) junto con información Formato 1125 (fols. 10 a 12 y 432, 433).
4. El 25 de mayo de 2018, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió el Auto de Apertura nro. 312382018000507 por el programa «PT precios de transferencia» (fol. 1).
5. El 23 de agosto de 2018, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió Requerimiento Ordinario nro. 312382018000460, notificado a la Compañía el 27 de agosto de 2018 (fols. 49 a 51), cuya respuesta fue enviada mediante escrito radicado nro. 00007235 el 05 de octubre de 2019 (fols. 58 a 64), complementada con información suministrada el 16 de noviembre de 2018 mediante escrito radicado nro. 00008243 (fols. 67 a 156 y 157 a 255).
6. El 09 de abril de 2019, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió Auto de verificación o cruce de información nro. 312382019000413, notificado a SAP Colombia el 11 de abril de 2019 (fols. 261 y 262), entrega de información en cumplimiento de este Auto, el 17 de junio de 2019, análisis auditores fiscalización (fols. 266 a 330), acta de visita fiscal practicada a SAP Colombia el día 18 de junio de 2019 (fols. 331 a 339).
7. El 27 de julio de 2020, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos



ESPACIO EN BLANCO

17



de Grandes Contribuyentes expidió el Auto de Organización nro. 001249, mediante el que se ordenó trasladar piezas procesales del expediente 20172019000993 contentivo de la investigación correspondiente al impuesto sobre la renta y complementarios del año 2017 de SAP Colombia S.A.S, con destino a la presente actuación (fols. 757 a 858).

8. El 30 de julio de 2020, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes expidió el Requerimiento Especial nro. 900010, notificado electrónicamente el 03 de agosto de 2020 (fols. 916 a 934). Mediante este acto se propuso rechazar costos de ventas del renglón 49 por concepto de regalías por \$106.139.814.000, desconocer gastos operacionales de administración a renglón 52 por \$5.861.769.000, desconocer gastos operacionales de ventas del renglón 53 por \$1.730.434.000, rechazar otras deducciones del renglón 55 por \$1.999.176.000 con lo que se propuso un impuesto de renta por \$26.039.630.000, una sanción por inexactitud de \$28.906.289.000. De esta forma se propuso desconocer el saldo a favor liquidado y fijó un saldo a pagar de \$12.500.110.000.
9. El 10 de noviembre de 2020, Martha Rocío Hernández Cárdenas, en su calidad de representante legal de la Compañía, dio respuesta al requerimiento especial, mediante escrito con radicado nro. 0003127 (fols. 936 a 1090), con la cual allega declaración de corrección provocada de la misma fecha con formulario nro. 1112608522679 y radicado nro. 91000741567529 y el recibo de pago nro. 4910426026790 por la suma de \$1.610.980.000 de la misma fecha, mediante la que se allana y acepta parcialmente las glosas propuesta en relación con la sobreestimación de costo por regalías de años anteriores (2013 y 2015) por valor de \$14.405.890.000, para lo que liquidó una sanción reducida a \$450.184.000 en aplicación del artículo 640 y 709 del ET (fols. 980 y 981).
10. El 06 de mayo de 2021, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 900004 (fols. 1124 a 1167), notificada por correo certificado de la Empresa de Servicios Postales Nacionales SA el 11 de mayo de 2021 con guía nro. RA314164546CO (fol. 1170), mediante la que se modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable del 2016 de SAP Colombia en los siguientes términos: acepta la corrección provocada presentada con la respuesta al requerimiento especial que disminuyó el costo por regalías por \$14.405.890.000 y determina el desconocimiento de costos de ventas en el renglón 49 por concepto de regalías por \$86.216.880.000; desconoce gastos operacionales de administración a renglón 52 por \$5.861.769.000; desconocer gastos operacionales de ventas a renglón 53 por \$1.730.434.000, rechazar otras deducciones a renglón 55 por \$1.999.176.000 con lo que determinó un impuesto de renta por \$24.660.319.000, una sanción por inexactitud de \$24.402.199.000. De esta forma se propuso desconocer el saldo a favor liquidado y fijó un saldo a pagar de \$6.616.709.000 (fols. 1124 a 1172).
11. El 12 de julio de 2021, Martha Rocío Hernández Cárdenas, en calidad de representante legal de la Compañía, interpuso recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión nro. 900004 de 06 de mayo de 2021, con escrito radicado con nro. 000E2021007658 (fols. 1173 a 1251 con CD).
12. El 02 de agosto de 2021, la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la UAE- DIAN recibió el expediente con planilla nro. 0002.
13. El 20 de septiembre de 2021, la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica profirió el Auto Admisorio del Recurso de Reconsideración nro. 106- 001198 (fols. 1257 a 1260), notificado electrónicamente el 21 de septiembre de 2021, según certificación de Acto Administrativo y de Notificación Electrónica (fol. 1259).





ESPACIO EN BLANCO

44

- 
14. En virtud del Recurso de Reconsideración presentado, la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN - Nivel Central profirió la Resolución 004024 de 23 de mayo de 2022, que resolvió el Recurso de Reconsideración presentado por la Compañía, por medio del cual confirmó las modificaciones impuestas por la Liquidación Oficial de Revisión. La Resolución de la referencia fue notificada el 24 de mayo de 2022.
 15. Como consecuencia de lo anterior, SAP Colombia interpuso demanda en ejercicio del medio de control de Nulidad y Restablecimiento de Derecho ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, la cual fue radicada el 26 de septiembre de 2022.
 16. Al proceso de la referencia le fue designado el Número de expediente 25000 2337 000 **2022 00442** 000, y le correspondió por reparto a la Magistrada Amparo Navarro López.
 17. En el desarrollo del proceso, este Despacho admitió la demanda de la referencia mediante auto de 13 de diciembre de 2022.

ESPACIO EN BLANCO





ESPACIO EN BLANCO

14



MARCO LEGAL

A continuación, se encuentra una breve reseña de las normas de precios de transferencia relacionadas con los métodos de precios de transferencia para determinar el precio o margen de utilidad aplicables en el periodo fiscal 2016.

A. Normativa colombiana

El artículo 260-3 del Estatuto Tributario (ET) establece que el precio o margen de utilidad en las operaciones celebradas entre vinculados se podrá determinar por la aplicación **de cualquiera** de los siguientes métodos:

1. *Precio comparable no controlado: Compara el precio de bienes o servicios transferidos en una operación entre vinculados, frente al precio cobrado por bienes o servicios en una operación comparable entre partes independientes, en situaciones comparables. (...)*
2. *Precio de reventa. En este método el precio de adquisición de bienes o servicios entre vinculados es calculado como el precio de reventa a partes independientes menos el porcentaje de utilidad bruta que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de este método, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.*
3. *Costo adicionado. Este método valora bienes o servicios entre vinculados al costo, al que se le debe sumar el porcentaje de utilidad bruta que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de este método, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas netas.*
4. *Márgenes transaccionales de utilidad de operación. Consiste en determinar, en operaciones entre vinculados, la utilidad de operación que hubieran obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.*
5. *Partición de utilidades. Este método identifica las utilidades a ser repartidas entre vinculados por las operaciones en las que éstos participen y posteriormente asigna dichas utilidades entre las partes vinculadas sobre una base económica válida, en las proporciones que hubieran sido asignadas si dichas partes vinculadas hubieran actuado como partes independientes de conformidad con el Principio de Plena Competencia y considerando, entre otros, el volumen de activos, costos y gastos asumidos por cada una de las vinculadas en las operaciones entre ellas.*

Adicionalmente, el mismo artículo señala: "Para la determinación de cuál de los métodos anteriores resulta más apropiado, en cada caso, se deben utilizar los siguientes criterios: i) los hechos y circunstancias de las transacciones controladas o analizadas, con base en un análisis funcional detallado, ii) la disponibilidad de información confiable, particularmente de operaciones entre terceros independientes, necesaria para la aplicación del método, iii) el grado de comparabilidad de las operaciones controladas frente a las independientes y iv) la confiabilidad de los ajustes de comparabilidad que puedan ser necesarios para eliminar las diferencias materiales entre las operaciones entre vinculados frente a las independientes.





ESPACIO EN BLANCO

11

Para los efectos de este artículo, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.”

Además, con fundamento en el Artículo 260-4 del ET establece que para efectos del régimen de precios de transferencia, dos operaciones son comparables cuando no existan diferencias significativas entre ellas, que pueden afectar materialmente las condiciones analizadas a través de la metodología de precios de transferencia apropiada. También son comparables en los casos que dichas diferencias puedan eliminarse realizando ajustes suficientemente fiables a fin de eliminar los efectos de dichas diferencias en la comparación.

Así las cosas, para determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas, se tomarán en cuenta los siguientes atributos de las operaciones, dependiendo del método de precios de transferencia seleccionado;

1. Las características de las operaciones, incluyendo (...):
 - a. En el caso de operaciones de financiamiento (...);
 - b. En el caso de prestación de servicios (...);
 - c. En el caso de otorgamiento del derecho de uso o enajenación de bienes tangibles (...);
 - d. En el caso en el que se conceda la explotación o se transfiera un bien intangible, elementos tales como la clase del bien, patente, marca, nombre comercial o “know-how”, la duración y el grado de protección y los beneficios que se espera obtener de su uso; y
 - e. En el caso de enajenación de acciones (...).
2. Las funciones o actividades económicas, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación.
3. Los términos contractuales de las partes que se evidencien frente a la realidad económica de la operación.
4. Las circunstancias económicas o de mercado, tales como ubicación geográfica, tamaño del mercado, nivel de mercado (por mayor o detal), nivel de la competencia en el mercado, posición competitiva de compradores y vendedores, la disponibilidad de bienes y servicios sustitutos, los niveles de la oferta y la demanda en el mercado, poder de compra de los consumidores, reglamentos gubernamentales, costos de producción, costo de transporte y la fecha y hora de la operación.
5. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia o ampliación del mercado.

B. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE

Por otra parte, cabe aclarar que la normatividad local en materia de precios de transferencia permite tomar como criterio auxiliar de interpretación las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico¹ (en adelante “Directrices de la OCDE”). En este sentido, acerca de los criterios de comparabilidad, dichas directrices establecen lo siguiente:

¹ Para efectos de la presente experticia técnica se ha tenido en cuenta la versión de estas Directrices del año 2010, por cuanto era la versión vigente al momento de la preparación del análisis de precios de transferencia correspondiente al ejercicio 2016 de SAP Colombia



ESPACIO EN BLANCO

112



Numeral 2.16. "Al considerar si son comparables unas operaciones vinculadas con otras no vinculadas, debe tenerse en cuenta el efecto que tienen sobre los precios otras funciones más amplias de la empresa y no sólo el grado de comparabilidad del producto (...) Cuando existen diferencias entre la operación vinculada y la no vinculada o entre las empresas que efectúan tales operaciones, puede ser difícil llegar a unos ajustes lo suficientemente precisos como para eliminar los efectos de esas diferencias sobre el precio."

Por otro lado, las Directrices de la OCDE en su numeral 3.38 considera que "la identificación de comparables potenciales debe tener como objetivo la consecución de los datos más fiables, sin dejar de admitir que no siempre serán perfectos (....) Habrá que buscar entonces una solución pragmática, procediendo caso por caso, por ejemplo, ampliando la búsqueda y utilizando información sobre operaciones no vinculadas que se den en el mismo sector y en un mercado geográfico comparable (....)"



ESPACIO EN BLANCO





ESPACIO EN BLANCO

17

ANTECEDENTES

Con el objetivo de dar nuestra opinión técnica respecto al análisis utilizado por SAP Colombia en la transacción de egresos por regalías para las licencias de distribución de software y servicios, incluido en la documentación comprobatoria correspondiente al ejercicio fiscal 2016, a continuación, nuestro entendimiento de la descripción del negocio, funciones realizadas, riesgos asumidos y activos utilizados por la Compañía para el desarrollo de su objeto social:

A. Descripción del negocio

De acuerdo con la información reportada en la documentación comprobatoria de precios de transferencia, SAP Colombia tiene como objeto social el desarrollo, comercialización, licencia y soporte técnico de programas de computador (software) para el procesamiento de datos; así mismo, puede llevar a cabo actividades de asesoría y consultoría en la áreas anteriores, además de actividades de entrenamiento técnico requerido para el desarrollo, la capacitación del usuario terminal, la comercialización, licencia, venta y soporte de los referidos programas de computación, y las actividades que acuerde la Asamblea General de Accionistas.

SAP Colombia es el distribuidor local de los productos SAP y es una subsidiaria de SAP SE, compañía alemana ubicada en Waldorf, Alemania.

Las actividades de la Compañía incluyen:

- Promoción y licenciamiento de productos SAP en Colombia, a través de su actividad de distribución a usuarios finales (terceros independientes);
- Prestación de servicios de consultoría, instalación y entrenamiento; y
- Prestación de servicios de mantenimiento (soporte y actualizaciones) respecto de las licencias de software concedidas.

1. Funciones

Teniendo en cuenta el modelo de negocio desarrollado por SAP Colombia, es posible evidenciar que las funciones llevadas a cabo por la Compañía están enfocadas principalmente en el sub-licenciamiento no exclusivo para uso y distribución de software, la documentación y bases de datos de terceros a usuarios finales, así como prestar soporte técnico de software para el procesamiento de datos.

A continuación se detalla la información relacionada con las funciones de distribución de software desarrolladas por la Compañía, la cual fue tomada de las páginas 23 a la 37 de la documentación comprobatoria de precios de transferencia presentada por el año fiscal 2016.

Distribución de software

Las actividades de distribución de SAP Colombia están divididas en categorías de industria. Las industrias discretas y de servicios fueron las mayores de estas en 2016. Las industrias discretas rodean a los clientes en las industrias molinera, química, farmacéuticos, petróleo y gas y minera, mientras las industrias de servicios incluyen clientes en las industrias de medios de comunicación, telecomunicaciones, servicios públicos, proveedores de servicios y servicios profesionales. El sector industrial que representa los mayores ingresos de SAP Colombia comprende: servicios financieros, industria de servicios, industria de consumidores, servicios públicos, industria de procesos e industrias discretas.





ESPACIO EN BLANCO

41



La estrategia de SAP Colombia es la de ser un socio confiable que ofrece soluciones de negocios y no meramente productos de software. La exitosa implementación y el uso del software dependen del soporte profesional y del entrenamiento que es suministrado por SAP Colombia. Por lo tanto, más allá de ubicar nuevos clientes, a los representantes de ventas también se les cobra con mejoramiento de ventas o productos adicionales para clientes existentes, dado que la base instalada de los clientes constituye una gran porción de las nuevas ventas.

Ventas

El ciclo de ventas realizado de SAP Colombia puede ser dividido en tres fases: (i) conocimiento, (ii) evaluación y (iii) negociación.

Durante la fase de conocimiento, el equipo de venta entiende las operaciones del cliente e identifica los problemas específicos y/o las oportunidades inherentes en la estructura operativa actual.

Durante la fase de evaluación, el equipo de venta aplica el conocimiento operacional adquirido para poder mostrar una solución a los problemas y necesidades específicas del cliente. Los potenciales clientes usualmente son compañías exitosas que no podrían reconocer la necesidad de soluciones de SAP. Por lo tanto, SAP Colombia deberá ser capaz de demostrar las ventajas que resultan de utilizar este producto. Para poder preparar una demostración, los agentes de ventas de SAP Colombia deben diseñar una solución hecha a la medida para cada caso. Esto requiere un gran nivel de experiencia en cada industria y de una inversión en recursos y en esfuerzos de contratación. También requiere un entrenamiento intensivo del personal en productos y soluciones de SAP.

SAP Colombia ofrece entrenamiento técnico a los consultores de pre-venta sobre sus productos. Este entrenamiento técnico generalmente dura entre dos y tres meses. El entrenamiento para un nuevo vendedor es menos formal, ya que este seguirá de cerca a un compañero más experimentado hasta que éste haya obtenido conocimiento y experiencia. Usualmente le toma tres meses a SAP Colombia para preparar una presentación de ventas, aunque no existe certidumbre que el cliente realmente adquiera el producto SAP.

La fase de negociación es la fase final del ciclo de ventas, donde el equipo de ventas negocia y firma un contrato con el cliente. Desde la primera interacción hasta el final de la venta, un ciclo de ventas completo puede durar de seis a dieciocho meses. La duración del ciclo no siempre depende del tamaño del cliente.

Servicios de mantenimiento

SAP Colombia es responsable de promover la venta de servicios de mantenimiento y de soporte del software, y de obtener y ejecutar con los clientes los contratos de mantenimiento.

El plazo de mantenimiento cubre solamente la distribución de nuevos lanzamientos de software y actualizaciones. SAP SE es responsable de suministrar cierta información a SAP Colombia, para que éste pueda promover su negocio de mantenimiento y de soporte. SAP SE suministra a SAP Colombia la información del software y los nuevos fortalecimientos, las nuevas versiones y correcciones que se hayan realizado al software, para que así SAP Colombia pueda realizar las actualizaciones al software del cliente. SAP Colombia le notifica al cliente las fechas planeadas de emisión de actualizaciones. También le suministra al cliente, a solicitud, todas las nuevas versiones funcionales, como también las





ESPACIO EN BLANCO

11



correcciones, los parches de cambios legales o la colección de estos cambios a medida que estén disponibles.

SAP Colombia suministra al cliente servicios de soporte, principalmente por el manejo de mensajes en línea a través de la línea 24 horas y los servicios proactivos de soporte. Por su parte, SAP SE asumirá todos los costos cuando un problema resulte del diseño del producto.

Investigación y Desarrollo

SAP Colombia no desempeña ninguna actividad de investigación y desarrollo, estas funciones son llevadas a cabo por otras entidades afiliadas al Grupo SAP.

Otros servicios prestados a empresas vinculadas

Derivado de los acuerdos de distribución de software y servicios cruzados entre SAP Colombia con SAP SE, la Compañía puede también suministrar servicios a otras empresas vinculadas en caso de ser requeridos por las empresas SAP. Tales pueden incluir servicios de consultoría, entrenamiento y administración regional, operaciones en nube para uso comercial o interno, servicios de Soporte Global Activo, servicios de Educación / Capacitación o Entrenamiento, servicios internos, servicios compartidos, de localización, SAP Mobile Messaging Services y Organización global y servicios de gestión regional.

A partir de las solicitudes levantadas por empresas vinculadas a SAP Colombia, se firman acuerdos independientes por cada empresa para asignación de funciones y costos acordes a la necesidad de cada una de estas.

2. Riesgos

Riesgos de mercado

El riesgo de mercado general es aquel incurrido por una compañía y sus competidores derivado de inseguridades tales como fluctuaciones en los costos de materia prima y de producción, demanda por los productos ofrecidos y precios entre otros factores. El riesgo de mercado es estándar para cualquier compañía o competidor que realice transacciones determinadas por el mercado.

El riesgo por operar en el mercado local es asumido por SAP Colombia y está directamente relacionado con las tendencias de la economía colombiana. La Compañía asume los riesgos de mercado derivados de posibles variaciones en la demanda de sus productos y servicios distribuidos.

Adicionalmente, SAP Colombia realiza actividades de mercadeo y preventa para la distribución del software y los servicios relacionados, mismas que requieren una inversión de recursos y no hay certidumbre durante este proceso de que se logre un contrato definitivo con clientes potencial.

Riesgo de producto

El riesgo de producto se define como la venta de bienes defectuosos y la garantía relacionada con los mismos. Se puede definir en varias etapas que van desde la calidad de las materias primas, el proceso de manufactura, el control de calidad de los bienes elaborados y la garantía otorgada en la enajenación en términos de cobertura y plazo.





ESPACIO EN BLANCO

10



SAP SE garantiza el buen desempeño del software por seis meses después de su envío, de acuerdo con las especificaciones funcionales contenidas en la documentación para el usuario final del software y que se desempañaría, siempre que sea usado sin alteración material, con el hardware aprobado por SAP SE de acuerdo con las especificaciones funcionales establecidas.

SAP SE y/o SAP Colombia no aceptarán responsabilidad alguna por un mal funcionamiento de sus productos, si se da alguna de las siguientes situaciones:

- Se realizó alguna modificación del software para cumplir con algunos requerimientos específicos del usuario final.
- Se realizó alguna corrección de cualquier error del programa sin la participación de SAP SE o SAP Colombia.
- Se realizó la corrección de cualquier error del programa resultado de un mal uso por parte de SAP Colombia, del usuario final o cualquier otro sub-licenciante.
- ~~Si se prepararon o convirtieron los datos en formas requeridas para ser utilizados en el software.~~

SAP Colombia garantiza la calidad y el funcionamiento de los productos de SAP de acuerdo con las especificaciones de la Ley.

Riesgo de cartera

El riesgo de cartera se refiere a la probabilidad de sufrir una pérdida derivada de un atraso o incumplimiento en el pago de algún cliente al que se le haya facturado. Este riesgo tiene en cuenta diferentes variables en las cuales se destacan, cupo de crédito asignado, garantías ofrecidas por los compradores y plazo de pago, entre otras.

La Compañía se encuentra expuesta a riesgos rutinarios de crédito y recaudo. Los términos de crédito son negociables con cada cliente. Asimismo, SAP Colombia es responsable de gastos por créditos malos. *El riesgo de créditos malos asumido por la Compañía es considerado bajo, dado que la totalidad de las pérdidas asociadas con mora o bancarrota es poco frecuente debido al tamaño de sus clientes.* Sin embargo, existe un nivel de riesgo de crédito respecto a situaciones en las que surge una disputa después de que la Compañía ha extendido crédito a sus clientes.

Riesgo cambiario

El riesgo de tipo de cambio surge de fluctuaciones en las tasas de cambio entre dos monedas, particularmente cuando una compañía asume costos y/o gastos en una moneda y recibe ingresos en otra. Así, el riesgo cambiario está dado por la posibilidad de un descalce entre las posiciones activas y pasivas en moneda extranjera.

SAP Colombia asume el riesgo de pérdidas por variaciones en la tasa de cambio. La Compañía recibe ingresos tanto en moneda extranjera como en Pesos y así mismo realiza pagos en moneda local y extranjera.

El área financiera de la Compañía controla periódicamente la posición neta de los activos y pasivos corrientes en Euros y Dólares de los Estados Unidos de América.





ESPACIO EN BLANCO

4

Riesgo de activos

El riesgo de activos surge de la dependencia funcional y operativa que puede llegar a tener una compañía derivado del uso o del derecho al uso de un determinado activo, bien sea, tangible o intangible. Esto puede ser evidenciado en una máquina esencial para el proceso productivo sin la cual la compañía podría suspender total o parcialmente, temporal o definitivamente una actividad. Este riesgo es fácilmente identificable en compañías manufactureras dado que estas son intensivas en activos fijos. Aunque, también se puede representar en el derecho al uso de un activo intangible sin el cual no pudiese enajenar y/o comercializar sus productos.

SAP Colombia no asume riesgos empresariales significativos en relación con el equipo, dado que no realiza actividades de manufactura.

Riesgo de investigación y desarrollo

El riesgo de desarrollo de producto hace referencia al éxito o fracaso de los esfuerzos incurridos por una compañía en la investigación y desarrollos invertidos en su portafolio de productos. Una compañía se expone a este riesgo cuando incurre en gastos para financiar proyectos de investigación con beneficios financieros futuros inciertos.

Así las cosas, las actividades de investigación y desarrollo de activos intangibles son llevados a cabo principalmente por SAP SE y por lo tanto la Compañía no incurre en riesgos por este tipo de actividades.

3. Activos

Al 31 de diciembre de 2016, los activos totales de la Compañía ascendían a COP (miles de pesos) 378.239.439. A continuación, un listado de los principales activos que poseía la Compañía:

- Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar: el saldo de este rubro a finales de 2016 fue de COP (millones) 160.477.839.
- Mobiliario, equipos y mejoras a locales arrendados: el valor a cierre del año fue de COP (millones) 6.760.782
- Activos intangibles, correspondiente a plusvalía: el valor a cierre de 2016 fue de COP (millones) 35.170.614





ESPACIO EN BLANCO

17

B. Descripción Económica 2016 y análisis de la industria de TI

Un análisis de la industria proporciona información sobre las condiciones económicas de la industria en la que opera SAP Colombia. Destaca las tendencias y los factores críticos de éxito, así como los factores de valor y los riesgos típicos de esa industria. Una visión general de la industria establece la base para comprender las características del mercado, las tendencias del mercado, los desafíos, los clientes y los precios de mercado en los diversos mercados geográficos donde opera SAP Colombia. El objetivo del presente análisis es brindar la información relevante para el entendimiento de la industria donde se desarrolló SAP Colombia.

1. Análisis económico 2016

En el 2016 la economía colombiana mostró un desempeño aceptable, teniendo en cuenta el ámbito económico internacional. En el menor crecimiento del PIB para este año (2%) se ven reflejados los efectos en la volatilidad de los precios internacionales del petróleo, los bajos precios de los *commodities*, así como los efectos del fenómeno del niño y del paro camionero. De igual forma la expectativa que generó la reforma tributaria.

Aunque la tasa de crecimiento sea menor que la del 2015, continúa siendo positiva. Jalonada principalmente por los sectores construcción y servicios financieros.

El 2016 se caracterizó por un entorno macroeconómico retador. Con el incremento en los indicadores de inflación, altas tasas de interés y una tasa de cambio elevada dado el menor flujo de inversión extranjera, entre otros factores. Adicional a un valor de exportaciones más bajo que inyecta menos Dólares al mercado cambiario. No obstante, el dinamismo de la demanda interna hizo frente a los efectos negativos y una tasa de desempleo en mínimos históricos. La calificación de inversión BBB para deuda externa por parte de *Fitch Ratings* y *Standard & Poor's* se mantuvieron durante este año, destacando el buen manejo de la política macroeconómica del país, en medio de una difícil coyuntura externa e interna.

Para el año 2016, la economía colombiana creció un 2% con respecto al 2015. Si bien es una cifra baja frente a las estimaciones previstas por varios agentes económicos al inicio del año, cabe destacar que siete de las nueve industrias crecieron positivamente. Cuatro de estas estuvieron por encima del promedio de crecimiento de la economía.

Los cuatro sectores que crecieron por encima del 2% fueron: servicios financieros (5%); construcción (4.1%); industria manufacturera (3%); y servicios sociales, comunales y personales (2.2%). Los sectores que tienen un crecimiento por debajo de la variación promedio son: comercio, reparación, restaurantes y hoteles (1.8%); agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca (0.5%) y suministro de electricidad, gas y agua (0.1%). Los sectores que decrecieron fueron: transporte, almacenamiento y comunicaciones (-0.1%) y explotación de minas y canteras (-6.5%).

2. Descripción de la Industria de Software y servicios TI²

En base al libro de datos de Gardner de Diciembre 2016, se estima que la inversión global en TI crezca un 0,5% en 2016 sobre moneda constante. Sin embargo, las variaciones en las tasas de tipo de cambio

² Véase "SAP Annual Report 2016 on Form 20-F", SAP Annual Report 2016 on Form 20-F, consultado en septiembre 2022.



ESPACIO EN BLANCO

11



limitarán el crecimiento de mercado a un -0,6%. Se destaca que el segmento de software es una de las industrias con mejor rendimiento, con un crecimiento de 6,9% en 2016 sobre una moneda constante mientras que para la región de Asia / Pacífico fue la que mayor crecimiento tuvo con un 2,9%.

En la región de Europa, Medio Oriente y África (EMEA) el crecimiento se redujo de un año a otro resultado un cambio en el mercado de Europa Occidental del 3,6% al -0,1%, mientras que el mercado de Europa Oriental pasó del 15,8% al 1,8%. Cabe mencionar que el gasto en software creció significativamente más rápido que todos los demás submercados en toda la región.

Por otro lado, la región de las Américas registró igualmente tasas de crecimiento más bajas en relación a servicios de IT en comparación de años anteriores, mientras que el gasto en software superó significativamente el gasto en TI en su conjunto.

En la región de Asia-Pacífico-Japón, el gasto en software creció más rápido que todos los demás submercados de la industria de TI.

Expectativas 2015-2017

Hacia 2017, se prevé que el gasto mundial en TI ascienda a 3,5 billones de dólares en 2017, lo que supone un aumento del 2,7% con respecto a 2016. Sin embargo, esta tasa de crecimiento es inferior a las proyecciones anteriores del 3% ya que el año 2017 estaba preparado para ser un año de rebote en el gasto en TI. En este sentido, algunas tendencias importantes han convergido, como la nube, el *blockchain*, el negocio digital y la inteligencia artificial. Normalmente, esto habría impulsado el gasto en TI más allá del crecimiento del 2,7%; sin embargo, parte de la incertidumbre política en los mercados mundiales ha fomentado un enfoque más conservador de espera y reacción, ocasionando que muchas empresas controlen sus inversiones en TI.

Las inversiones de los compradores en el negocio digital, la automatización inteligente y la optimización e innovación de los servicios siguen impulsando el crecimiento del mercado, pero la cautela de los compradores, alimentada por los amplios desafíos económicos, sigue siendo un contrapeso al crecimiento más rápido.

Dentro de la región de Europa, Medio Oriente y África (EMEA), se observará que el gasto en TI en los países de Europa Occidental crecerá un 1,5% en 2017, mientras que el gasto en software de Europa Occidental aumentará considerablemente en un 6,2%.

Por otro lado, el gasto en TI en la región de América crecerá en 2017 un 2,6% en América del Norte y un 2,1% en América Latina. Se espera que el gasto en TI en la región Asia-Pacífico-Japón se incremente un 3,0% (Asia/Pacífico maduro sin Japón) y un 5,9% (Asia/Pacífico emergente sin China) en 2017. Se espera que el gasto en TI en China crezca un 5,1% en 2017.

A continuación, se muestran las tendencias en la inversión para la Industria de IT :





ESPACIO EN BLANCO

Tendencias de inversión en la industria TI Términos porcentuales (%)	2015e	2016p	2017p
Global			
Total inversión TI	4,0	0,5	2,7
Software	9,1	6,9	7,2
Servicios	5,1	4,5	4,6
Europa Occidental			
Total inversión TI	3,6	-0,1	1,5
Software	9,6	5,3	6,2
Servicios	4,4	3,8	4,1
Europa del Este			
Total inversión TI	15,8	1,8	0,8
Software	10,8	9,0	8,8
Servicios	3,4	3,5	3,9
Euro-Asia			
Total inversión TI	2,0	-2,4	0,9
Software	14,1	6,5	7,9
Servicios	3,2	0,9	1,4
Media Oriente y África			
Total inversión TI	6,2	-0,2	3,0
Software	11,4	9,9	10,1
Servicios	5,8	4,0	4,7
África Sub-Sahara			
Total inversión TI	7,3	1,6	5,2
Software	13,2	11,4	11,4
Servicios	5,2	5,3	5,4
Norte América			
Total inversión TI	3,0	1,5	2,6
Software	8,2	7,2	6,9
Servicios	6,0	5,3	5,3
Latino América			
Total inversión TI	4,7	-2,6	2,1
Software	11,0	7,4	8,1
Servicios	6,9	6,7	6,9
Asia-Pacífico (excluye Japón)			
Total inversión TI	4,9	1,4	3,0
Software	12,4	9,3	9,4
Servicios	4,4	2,9	2,6
Asia-Pacífico Emergente (excluye China)			
Total inversión TI	7,3	2,9	5,9
Software	11,4	10,8	11,1
Servicios	7,5	9,6	9,7
Japón			
Total inversión TI	0,4	0,3	1,9
Software	7,4	5,2	5,5
Servicios	3,1	2,2	1,7
China / Taiwán / Hong Kong			
Total inversión TI	4,8	0,4	5,1

EPU-
ADRIAN
NOTARIA P.L.

ESPACIO EN BLANCO

4

NOTARIADO
NOTARIES 25 V

ESPACIO EN BLANCO

12



ANÁLISIS DESARROLLADO

A continuación, se da respuesta, desde el punto de vista técnico de precios de transferencia, a los interrogantes planteados por la Administración de la Compañía teniendo en cuenta la transacción intercompañía objeto de controversia, los acuerdos comparables externos seleccionados para la determinación del Principio de Plena Competencia y la información que nos ha sido suministrada.

Con esto se precisa que el objetivo del dictamen es revisar si la selección de los acuerdos comparables externos realizada para el análisis económico de precios de transferencia que buscaba demostrar el cumplimiento con el Principio de Plena Competencia, respecto de la operación objeto de controversia fue técnicamente razonable y sustentable, de acuerdo con lo establecido en las normas que incorporan el régimen de precios de transferencia en Colombia, las guías de la OCDE, y los principios económicos, de mercado y financieros plenamente aceptados en la práctica.

A. Estudio teórico del contrato de suministro de tecnología entre SAP Colombia y su vinculado económico del exterior SAP SE

La industria de creación y distribución de software incorpora diferentes agentes que permiten que el consumidor final pueda acceder a diferentes licencias o herramientas tecnológicas, el proceso de poner en disposición una licencia a un usuario determinado no es sencillo y se compone de diferentes fases que la doctrina ha denominado el ciclo de vida de desarrollo de sistemas o conocido como el SDLC por sus siglas en inglés (Systems Development Lifecycle) (Kramer, 2018).

El ciclo de vida en el desarrollo de sistemas o de software hace referencia a los diferentes esfuerzos que involucra la industria en crear un programa de computación o un desarrollo tecnológico, el ciclo de vida se compone de dos fases, por un lado, la fase de creación y por otro lado la de comercialización.

La fase de creación se compone a su turno de las siguientes subetapas: 1) Recogida y análisis de requisitos, 2) Desarrollo de sistemas, 3) Implementación y codificación de sistemas, 4) Pruebas, 5) Despliegue, 6) Operación y mantenimiento de sistemas (Kramer, 2018). A su turno, la fase de distribución se compone de una única fase denominada licenciamiento o comercialización.

La fase de creación es robusta y requiere de un sistema de planificación de recursos empresariales y de gestión sólido para poder lograr un resultado positivo que permita garantizar el cumplimiento de las finalidades para las cuales el software o programa tecnológico ha sido diseñado.

La segunda fase, asociada a la comercialización o distribución coadyuva a la primera, incluso la interacción entre las dos fases está reglada por la norma ISO/IEC/IEEE 12207:2017 que “establece un marco de proceso común para describir el ciclo de vida de los sistemas creados por el ser humano, adoptando un enfoque de Ingeniería del Software. La ingeniería de software es un enfoque interdisciplinario y un medio para permitir la realización de sistemas de software exitosos” (ISO12207:2017).

La misma ISO citada reconoce la necesidad de crear un marco común para los procesos del ciclo de vida del software, con una terminología bien definida, que puede ser referenciado por la industria del software. Que contenga procesos, actividades y tareas aplicables durante **la adquisición, el suministro, el desarrollo, la explotación, el mantenimiento o la eliminación de sistemas, productos y servicios de software.**





ESPACIO EN BLANCO

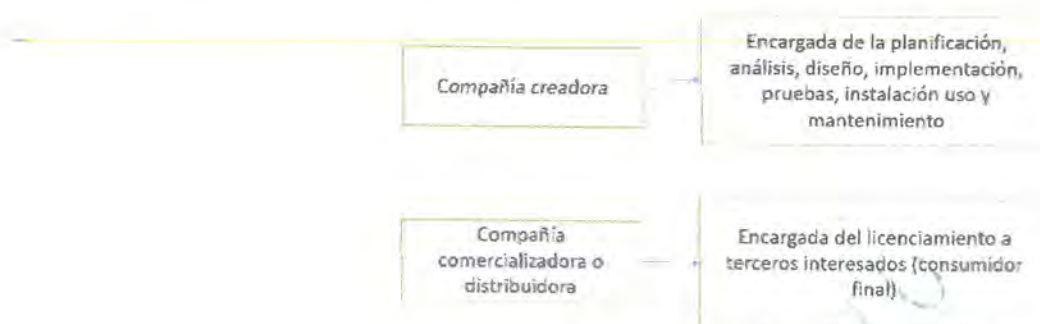




La norma ISO12207:2017 reconoce que tales procesos se llevan a cabo mediante la participación de diferentes partes interesadas, con el objetivo final de lograr la satisfacción del cliente o consumidor final.

Dentro de los agentes creadores o desarrolladores es normal encontrar partes provenientes de Estados Unidos y Alemania pues estos son pioneros en la industria, seguidos por países con una participación emergente como India, Irlanda, Israel, Brasil, China (Palomino, 2011), la empresas creadoras regularmente se instalan en otros países a través de filiales, subsidiarias o vinculados económicos que coadyuven con el proceso de comercialización o licenciamiento, usualmente las empresas subsidiarias no participan en el proceso de creación o desarrollo, si no únicamente en la fase de licenciamiento con el consumidor final.

Usualmente el modelo utilizado en la distribución de software a partir de la teoría del ciclo de vida o SDLC se desarrolla de la siguiente manera:



Nótese, que dentro del ciclo de desarrollo de software la mayor parte es ejecutada por la compañía encargada del diseño y desarrollo (compañía creadora) limitando la ejecución de las compañías encargadas de la distribución o licenciamiento.

Las compañías que participan del ciclo de vida del software usualmente celebran un acuerdo o contrato de distribución de software (SDA) por medio del cual, la compañía desarrolladora otorga derechos de licenciamiento y sub-licenciamiento de software a la compañía distribuidora, para ofrecer el producto diseñado por la creadora a terceros interesados o consumidores finales.

Estos contratos de distribución de software son contratos escritos, atípicos, que se destacan porque una parte denominada cedente u otorgante, quien tiene los derechos de los programas de software objeto del contrato, le cede a otra parte llamada el distribuidor o comercializador, algunos derechos para ofrecer licencias sobre los desarrollos tecnológicos diseñados por la primera a terceros interesados o usuarios finales. Estos contratos se pueden desarrollar a partir de tres modelos (i) distribución de licencia simple: por medio del cual el distribuidor se limita a entregar la licencia al usuario final sin prestar un servicio adicional; (ii) distribución de software de valor añadido: por medio del cual el distribuidor además de comercializar las licencias también presta servicios adicionales postventa como actividades de mantenimiento, consultoría o formación y (iii) adaptación y distribución: por medio del cual el desarrollador cede al distribuidor el derecho a adaptar el software a las especificaciones de un determinado país y proceder a su distribución.

La compañía desarrolladora se reserva algunos derechos o reglas en la comercialización del producto, impidiendo el uso a terceros que no cumplan con los criterios de seguridad IT establecidos por el





ESPACIO EN BLANCO

10/



desarrollador, o limitando el uso de las licencias a terceros que puedan poner en riesgo a cualquiera de las partes intervinientes del acuerdo de distribución (entiéndase desarrollador y comercializador).

En cuanto a la remuneración de este tipo de contratos, se suelen pactar porcentajes (comisiones o regalías) sobre el valor de las licencias vendidas o distribuidas por el comercializador, ponderando la mayor parte de la retribución para el desarrollador, pues como se expuso a lo largo de este acápite es quien ejecuta la mayor parte de las acciones para poder poner en funcionamiento un desarrollo tecnológico informático.

Así las cosas, a continuación, se describe el contrato objeto de controversia suscrito por SAP Colombia y su vinculada SAP SE, esto en aras de determinar los elementos del contrato que permitirán efectuar el análisis funcional para identificar a cuál de los modelos de contratos de distribución de software pertenece el acuerdo en mención.

Lo anterior con el fin de determinar si la remuneración pactada entre SAP Colombia y SAP SE, se ajusta al modelo de negocio descrito.

B. Análisis del contrato entre SAP SE (Alemania) y SAP Colombia SAS

La base de este análisis se somete al contrato suscrito entre SAP SE (Alemania) y SAP Colombia SAS las cuales suscribieron un acuerdo de distribución de software (SDA) el 12 de noviembre de 2014, por un término inicial de 4 años³, bajo las siguientes condiciones:

El objeto del contrato se divide en 3 formas de otorgamiento de derechos asociados a la distribución de Software como son el uso, comercialización y sublicenciamiento de software. Y categoriza estas opciones a través la cláusula segunda del contrato en los siguientes términos:

Artículo 2: Otorgamiento de Derechos:

2.1. Concesión de la Licencia. Sujeto a los términos de este Acuerdo, SAP SE otorga a ND, y ND acepta, una licencia no exclusiva para usar, comercializar y sublicenciar el Software, la Documentación, la Base de Datos de Terceros y el Software de Terceros a Usuarios Finales en el Territorio y a Usuarios Finales fuera del Territorio que: (i) sean subsidiarias o afiliadas de empresas matrices con sede en el Territorio o (ii) sean subsidiarias o afiliadas que realicen ciertos requisitos de procesamiento de datos de la matriz en unidades de procesamiento de computadoras ubicadas en el Territorio. Cualquier excepción a las limitaciones territoriales establecidas en este Artículo 2 requiere un consentimiento previo por escrito de SAP SE.

2.2. Sublicencias. Todas las sublicencias del Software y la Documentación otorgadas por ND serán consistentes en todos los aspectos materiales con los términos de este Acuerdo y cualquier término comunicado por SAP SE de vez en cuando. Si ND determina que es necesario celebrar un acuerdo de sublicencia con términos materialmente diferentes a los establecidos en este documento o comunicados por SAP SE, ND proporcionará a SAP SE los términos alternativos propuestos por ND para la aprobación por escrito de SAP SE antes de enviar dicho acuerdo al usuario Final para la negociación y ejecución final.

³ Ver artículo 11 del contrato.





ESPACIO EN BLANCO





2.3. *Acuerdos de Demostración, Prueba y Ensayo.* ND puede contratar instalaciones temporales de ensayo o de prueba del Software con los Usuarios Finales por un período o períodos que acumulativamente para cada Usuario Final no exceda los seis meses según los formularios de acuerdo aprobados por escrito por SAP SE antes de enviarlo al Usuario Final para negociación. ND puede contratar licencias de demostración del Software con socios en los términos y condiciones acordados por escrito por SAP SE antes de enviarlo a los socios para su negociación.

2.4. *Contratos de Arrendamiento.* ND puede contratar el arrendamiento del Software con Usuarios Finales, consistente en todos los aspectos materiales con los términos establecidos en este Acuerdo o comunicados por SAP SE a ND y sujeto a la aprobación previa por escrito de SAP SE. ND acepta que no arrendará ninguna Base de datos de terceros ni Software de terceros proporcionado por SAP SE en virtud del presente, a menos que cuente con la autorización previa por escrito de dicho proveedor externo y de SAP SE.

2.5. *Subcontratación.* ND puede contratar para la subcontratación de Software, pero ninguna Base de Datos de Terceros ni Software de terceros con terceros ofreciendo servicios de subcontratación, procesamiento de datos y gestión de instalaciones a Usuarios Finales en el Territorio ("Subcontratación"), siempre que los términos sean consistentes en todos los aspectos materiales con los términos establecidos en este Acuerdo o comunicados por SAP SE a ND y sujeto a aprobación previa y por escrito de SAP SE.

2.6. *Excepciones a la Concesión Territorial*

2.6.1. A su sola discreción y caso por caso, SAP SE puede restringir aún más su concesión de autoridad a ND en el Artículo 2.1. en las siguientes circunstancias: 2.6.1.1. *sí, según lo determine SAP SE, las leyes y reglamentaciones de exportación nacionales aplicables prohíben, o pueden prohibir, la exportación o el uso del Software o la Documentación o la prestación del servicio en un territorio; o*

2.6.1.2. *sí SAP SE u otro distribuidor nacional de SAP SE dentro del Territorio ya está en contacto, manteniendo negociaciones o en una relación contractual con empresas afiliadas o asociadas de un posible Usuario Final, o con creencia verificable, espera estarlo dentro de los doce meses siguientes.*

Por su parte, las cláusulas tercera y cuarta establecen las obligaciones de las partes, para el caso de SAP Colombia, las obligaciones se consolidan en 10 grupos así⁴:

- **Concesionario por Contrato:** Como distribuidor de SAP SE, ND acepta que promoverá la concesión de licencias del Software y que lo hace bajo su propio riesgo y por cuenta propia, salvo que se establezca lo contrario en el presente.
- **Cooperación:** ND acepta que cooperará con los demás distribuidores nacionales de SAP SE en la promoción del Software.



⁴ Ver artículo 3 del contrato: Obligaciones ND



ESPACIO EN BLANCO

10/11



• **Socios de distribución de ND:** Al recibir el consentimiento previo por escrito de SAP SE y sujeto a las condiciones de este Acuerdo, ND puede designar subdistribuidores y agentes, de acuerdo con los términos y condiciones del contrato.

- **Requisitos de Venta:** ND y SAP SE acordarán los objetivos para las licencias de software antes del comienzo de cada año fiscal. Los nuevos objetivos de licencias y ventas deberán tener en cuenta el potencial del mercado, el potencial de desarrollo nacional y los aumentos logrados a nivel local e internacional en el año anterior.
- **Distribución:** ND hará todo lo posible para promocionar y otorgar licencias del Software en el Territorio para aprovechar todo su potencial de mercado, de conformidad con las restricciones establecidas en el contrato.
- **Publicidad:** ND hará publicidad según sea necesario y apropiado para promover el Software, los objetivos de ventas de ND, el potencial del mercado local para el Software. Se espera que ND participe activamente en eventos y ferias comerciales locales y regionales adecuados para promocionar el Software.
- **Desempeño de ND:** ND mantendrá las instalaciones comerciales, incluidas, entre otras, oficinas, salas de exhibición y capacitación, en condiciones adecuadas y representativas, de acuerdo con el estilo corporativo de SAP SE. Operará sus funciones comerciales de acuerdo con las prácticas comerciales de SAP SE y distribuidores.
- **Deberes de Información de ND:** ND informará regularmente a SAP SE sobre el mercado en el Territorio, sus actividades de marketing y los resultados de sus esfuerzos de ventas. ND informará regularmente a SAP SE sobre los requisitos técnicos, fiscales y legales nuevos y propuestos para la venta y operación del Software en el Territorio. ND solicitará y dará seguimiento regularmente a las solicitudes de sus Usuarios Finales para modificar y desarrollar más el Software. Evaluará las sugerencias de arquitectura y presentará propuestas de implementación y seguimiento a SAP SE.
- **Auditorías:** SAP SE, directamente o por medio de un agente autorizado, puede realizar una revisión de todas o parte de las operaciones comerciales de ND para determinar si ND está cumpliendo con sus obligaciones contractuales con SAP SE. SAP SE correrá con los costos de dicha revisión a menos que se establezca que ND ha incumplido obligaciones contractuales importantes.
- **Nuevos Modelos de Negocio:** ND reconoce que SAP SE siempre está buscando nuevas oportunidades de mercado para aumentar los ingresos en la distribución de software. ND, por lo tanto, cooperará continuamente con SAP SE para lograr este objetivo comercial establecido a través del soporte de Nuevos Modelos Comerciales ofrecidos y/o implementados por SAP SE, ya sea globalmente o en uno o más Territorios.

Por su parte, para SAP SE (Alemania) las obligaciones se enmarcan en 11 grupos⁵ que son:

- **Ejecución de órdenes:** Obligaciones asociadas a los pedidos de cantidades de software, las cuales deben efectuarse a través de un proceso reglado que permita evidenciar toda la trazabilidad de la adquisición y lugar de ejecución de la licencia.

El detalle de las obligaciones se puede consultar en el artículo 4 del contrato: Obligaciones de SAP SE





ESPACIO EN BLANCO





Reproducción de software: Restringe la posibilidad de que SAP Colombia reproduzca el software de SAP SE sin su autorización, compromete a SAP Colombia a velar por la integridad y seguridad del Software.

- **Inventario de Software:** SAP SE puede autorizar a ND de vez en cuando a mantener existencias limitadas de copias del Software.
- **Reproducción de la documentación e inventario:** SAP SE autorizará periódicamente a ND a copiar y mantener existencias de copias de la Documentación.
- **Obligación de SAP SE de Entregar:** De acuerdo con los términos de este Acuerdo, SAP SE puede proporcionar a ND el Software y la Documentación correspondiente, tal como lo ofrece SAP SE de vez en cuando.
- **Entrega:** SAP SE proporcionará el Software solicitado por ND a través del acceso de envío y/o descarga. El Software se proporciona con una clave de licencia temporal para habilitar automáticamente el uso del Software codificado. A solicitud del Usuario Final, SAP SE proporciona una clave de licencia no temporal al Usuario Final por correo electrónico o descarga.
- **Materiales de marketing y promoción:** SAP SE puede poner a disposición materiales promocionales y de marketing para ND, incluidos materiales publicitarios y promocionales, apropiados para el mercado de ND a cambio de una remuneración de acuerdo con el Anexo 3, ND participará activamente en el desarrollo de dichos materiales. ND no utilizará estos materiales promocionales y de marketing sin la revisión previa y el consentimiento por escrito de SAP SE o de un agente autorizado por SAP SE para este fin.
- **Modificaciones y ampliaciones de SAP SE:** SAP SE, a su exclusivo criterio, puede cumplir con las solicitudes especiales de los Usuarios Finales de ND para funcionalidad adicional u otras Modificaciones y Extensiones del Software, siempre que tenga suficientes recursos disponibles después de tener en cuenta sus obligaciones actuales.
- **Información para ND:** SAP SE mantendrá informado a ND de manera oportuna sobre todos los asuntos que afecten a ND y sus relaciones con sus Usuarios Finales, posibles Usuarios Finales y agentes, incluidos, entre otros, Modificaciones, problemas técnicos y retrasos en la entrega. SAP SE acepta notificar a ND con suficiente anticipación sobre las Modificaciones al Software, los cambios de precios y los cambios en los términos y modelos comerciales, de modo que ND pueda tomar las medidas necesarias para adaptarse a dichos cambios en sus operaciones comerciales.
- **Uso de software para ND:** SAP SE proporcionará una cantidad razonable de copias del Software a ND sin cargo únicamente para que ND las use en pruebas, capacitación, demostración y para uso interno propio de ND.
- **Iniciativas globales, proyectos, departamentos y organizaciones:** SAP SE puede, de vez en cuando, iniciar proyectos y/o iniciativas globales y crear departamentos y/u organizaciones globales para respaldar la comercialización y distribución del Software.

En cuanto al precio el anexo 6 del acuerdo de distribución de software entre SAP SE y SAP Colombia SAS establece que:





ESPACIO EN BLANCO





El monto pagadero por ND a SAP SE como tarifa de licencia por el Software de conformidad con el Artículo 6.1. será, salvo pacto en contrario: El sesenta por ciento (60 %) excepto para las Bases de Datos de Terceros y el Software de Terceros de forma no exclusiva, donde el monto será el sesenta por ciento (60 %) después del costo de terceros, a menos que se acuerde lo contrario, de los ingresos de distribución de Software reconocidos de acuerdo con las pautas contables de SAP SE correspondientes menos (a) cualquier reembolso, bonificación, crédito de migración (b) pagos de servicios, comisiones para terceros, costos accesorios, incluidos, entre otros, costos para productos de terceros y/o servicios que se facturan por separado al Usuario Final o al Socio de Distribución, y (c) impuestos indirectos adeudados, pagados o por pagar y soportados por ND.

Teniendo en cuenta la descripción del contrato, en la siguiente tabla se pueden observar las principales características del acuerdo intercompañía:

Condiciones del contrato	Condiciones que cumple el contrato
Licencia no-exclusiva para las distribución	X
Derecho al uso y comercialización del software	X
Permite prueba y ensayo de los software que distribuye	X
Comercializa licencias de mantenimiento y actualización del software	X
El distribuidor asume los riesgos de concesión del software a clientes finales	X
Todas los cambios y mejoras solicitados por los usuario finales son tramitados con el dueño del intangible	X
Tanto el dueño del software como el distribuidor pueden realizar actividades de promoción y mercadeo para fines de la venta	X
Se permite la explotación del software para su promoción	X
La reparación del software con defecto o fallos es realizada directamente por el dueño de la licencia	X
La remuneración (porcentaje en términos de regalía o comisión) se pacta sobre las ventas/ingresos	X

Como se puede ver de las características del documento bajo análisis, en este caso estamos frente a un contrato de distribución de software de valor añadido que como se explicó anteriormente además de comercializar las licencias también presta servicios adicionales postventa como actividades de mantenimiento, consultoría o formación, entre otras.





ESPACIO EN BLANCO





C. En su experta opinión y teniendo en cuenta las circunstancias del año 2016, ¿se consideran adecuados los contratos comparables utilizados para la determinación del Principio de Plena Competencia para los egresos por regalías por licencias de distribución de software y servicios?

Con fundamento en el artículo 260-4 del Estatuto Tributario y de las Directrices de la OCDE, vamos a exponer desde una perspectiva técnica, la razonabilidad de los criterios de comparabilidad sobre los acuerdos comparables presentados originalmente en la Documentación Comprobatoria de la Compañía para el año 2016.

En primer lugar, es importante resaltar, que tal como se mencionó en la normativa colombiana a partir del artículo 260-4 del E.T., dos operaciones son comparables cuando no existan diferencias significativas entre ellas, que puedan afectar materialmente las condiciones analizadas a través de la metodología de precios de transferencia apropiada. Es decir, se podrá determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas toda vez que se tomen en cuenta aquellos atributos que doten de naturaleza a la operación analizada.

Según lo establecido por este artículo, para determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas, se tomarán en cuenta entre otros, los siguientes atributos de las operaciones, dependiendo del método de precios de transferencia seleccionado: i) En el caso de otorgamiento del derecho de uso o enajenación de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad, confiabilidad, disponibilidad del bien y volumen de la oferta; ii) las funciones o actividades económicas, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación; iii) los términos contractuales de las partes que se evidencien frente a la realidad económica de la operación.

Asimismo, en el Capítulo I párrafo 1.33 de las Directrices de la OCDE 2010 se señala que *“La aplicación del principio de plena competencia se basa generalmente en la comparación de las condiciones de una operación vinculada con las condiciones de las operaciones efectuadas entre empresas independientes. Para que estas comparaciones sean útiles, las características económicas relevantes de las situaciones que se comparan deben ser lo suficientemente comparables (...)”*.

En este sentido, la búsqueda y selección de los contratos comparables señalados en la Documentación Comprobatoria son metodológicamente viables para el análisis, toda vez que permiten verificar los criterios de comparabilidad y condiciones de la operación analizada en cuanto a las funciones, riesgos, intangible involucrado, duración de contrato, y demás circunstancias que permiten la determinación del Principio de Plena Competencia respecto del contrato objeto de análisis suscrito con el vinculado económico del exterior y la razonabilidad de la remuneración establecida.

A propósito, el análisis funcional debe entenderse como el estudio de las funciones desempeñadas o actividades realizadas por empresas asociadas en operaciones vinculadas (teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos) y por empresas independientes en operaciones no vinculadas, como las mismas Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias publicadas en julio de 2010 lo señalan.

De esta forma, en el capítulo 1 párrafo 1.42 de las Directrices de la OCDE se señala que, en las operaciones comerciales entre dos empresas independientes, la remuneración refleja normalmente las funciones desempeñadas por cada empresa (teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos).





ESPACIO EN BLANCO

43

“[...] Por tanto, para determinar si son comparables entre sí operaciones vinculadas y no vinculadas, o entidades asociadas e independientes, es necesario realizar un análisis funcional. Este análisis funcional pretende identificar y comparar las actividades con trascendencia económica, las funciones ejercidas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por las partes en la operación. A estos efectos, puede resultar útil comprender la estructura y organización del grupo y cómo estos influyen en el contexto en el que opera el contribuyente. [...]”

Por lo mencionado previamente, a continuación, se muestra un resumen del análisis de funciones, activos y riesgos para SAP Colombia y su vinculada del exterior respecto a la operación analizada:

Funciones	SAP SE	SAP Colombia
Servicios de solución en la nube	X	
Servicios de consultoría y soporte	X	
Servicios de mantenimiento	X	X
Investigación y desarrollo del producto	X	
Desarrollo y manufactura del producto	X	
Control de calidad	X	
Ventas a terceros		X
Publicidad y mercadotecnia del producto	X	X
Cadena de distribución y logística	X	X
Inventario	X	X-Limitado
Facturación y cobranza		X
Garantías	X	
Activos	SAP SE	SAP Colombia
Activos de distribución		
Activos intangibles	X	
Inventarios	X	
Activos circulantes		
Efectivo		X
Cuentas por cobrar		X
Activos Intangibles		
Diseños y patentes	X	
Derechos de distribución (no exclusivos)		X
Riesgos	SAP SE	SAP Colombia
Riesgo de mercado		X
Riesgo de inventario	X-Limitado	
Riesgo de activos	X	
Riesgo por defecto de producto	X	
Riesgo de cartera		X-Limitado
Riesgo cambiario		X





ESPACIO EN BLANCO
ESPACIO EN BLANCO





D. Análisis de comparabilidad de contratos utilizados en la documentación comprobatoria del estudio de precios de transferencia

Como se mencionó anteriormente, de acuerdo con el artículo 260-4 del Estatuto Tributario y con las Directrices de la OCDE, se entiende que las operaciones son comparables cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de las contraprestaciones que hacen referencia a los métodos establecidos en el Artículo 260-3 del E.T. y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminarán mediante ajustes razonables.

Así las cosas, y una vez descritas las principales funciones realizadas, riesgos asumidos y activos utilizados tanto por SAP Colombia como por su vinculado del exterior SAP SE en la ejecución del contrato de distribución de software y para efectos de demostración de veracidad del análisis realizado el cual es objeto de esta experticia, a continuación se puede observar un análisis de comparabilidad de cada uno de estos conceptos, frente a los asociados a los contratos seleccionados como comparables:

Criterio de comparabilidad	Operación en prueba - SAP Colombia / SAP SE	Contratos comparables
Funciones desempeñadas	Se acuerda un contrato de distribución con su parte relacionada domiciliada en el extranjero que tiene por objeto el otorgamiento de una licencia especializada para el uso, comercialización, sub-licenciamiento de software	Los contratos seleccionados como comparables tienen por objeto el otorgamiento de una licencia de software para la distribución, comercialización y sub-licenciamiento de la misma
Características de los bienes o servicios	Licencia para el uso, comercialización (no exclusiva), sub-licenciamiento y distribución de software	Licencia para el uso, comercialización (no exclusiva), sub-licenciamiento y distribución de software
Activos implícitos en la transacción	El software otorgado en la licencia	El software otorgado en la licencia
Riesgos asumidos	Riesgo cambiario, Riesgo de mercado, Riesgo de cartera	Riesgo cambiario, Riesgo de mercado, Riesgo de cartera
Términos contractuales	Contrato celebrado en el 2014 y vigente para el ejercicio 2016 donde determina como remuneración una tasa de regalía por licencia de software correspondiente al 60% de los Ingresos por ventas.	Contratos vigentes durante el año fiscal 2016 que consideran como remuneración un porcentaje (en términos de tasa de regalía o comisión) sobre los ingresos percibidos por los distribuidores del Software.
Circunstancias económicas		
<i>Países de operación de las partes involucradas</i>	Colombia.	Estados Unidos y Resto del Mundo
<i>Bienes o servicios sustitutos</i>	licenciantes que realicen actividades de uso, comercialización, distribución de su propio software.	licenciantes que realicen actividades de uso,





ESPACIO EN BLANCO



Criterio de comparabilidad	Operación en prueba - SAP Colombia / SAP SE	Contratos comparables
		comercialización, distribución de su propio software.
Grado de exclusividad	No exclusiva	Exclusivo / No exclusivo.

A continuación, hacemos un análisis de los términos y condiciones de los contratos comparables incluidos en el estudio de precios de transferencia presentado por SAP Colombia:

a. Integration Objects y Gensym Corp

Partes	- Licenciante: Gensym Corporation (EE.UU) - Licenciario: Integration Objects (Tunez)
Objeto	Integration Objects otorga a Gensym un derecho y una licencia para sublicenciar, usar, probar y copiar el software desarrollado por Integration Objects.
Precio / Remuneración	En cuanto a la remuneración, este contrato establece dos tipos de pago, por un lado, una contraprestación variable basada en un porcentaje de los ingresos obtenidos por el distribuidor y por otro lado una contraprestación fija por servicios específicos postventa. Gensym pagará a Integration Objects el 40 % de todos los ingresos por licencias que reciba en relación con la distribución del Software con licencia y el cincuenta por ciento (50 %) de todas las tarifas de mantenimiento y soporte que reciba por el mantenimiento del Software con Licencia bajo el supuesto de que Gensym es el canal principal de soporte. La cláusula 4.1 del contrato también prevé la posibilidad de que Gensym pague tarifas fijas a Integration Objects por copias independientes del software, mantenimiento anual, consultoría y soporte

b. TBC Global News Network, INC

Partes	- Licenciante: Amazon Digital Services INC - Licenciario: Amazon Australia Services INC
Objeto	Amazon Digital Services pone a disposición de los usuarios de Amazon la posibilidad de venta, distribución y promoción de aplicaciones para múltiples plataformas. Acceder a aplicaciones de software móviles y no móviles, juegos y otros productos digitales. Así como el acceso a licencias de materiales del programa
Precio / Remuneración	Por cada venta de una Aplicación, la Parte responsable de Amazon le pagará una regalía equivalente al 70% del precio de lista para el Amazon Market place aplicable al momento de la compra, cuando la compra recae sobre aplicaciones móviles. Cuando la venta recae sobre juegos de PC, el precio se fija en el menor entre el 70% del precio de lista y el 90% del precio mayorista de la versión física.



ESPACIO EN BLANCO

4/1



c. Robertson technologies

Partes	• Licenciante: Robertson Technologies Licensing LLC • Licenciario: Telemedicine Africa (Pty) Ltd
Objeto	RTL otorga a Telemedicine un derecho y una licencia no exclusivos e intransferibles para acceder al Software y la documentación durante la vigencia de este Acuerdo para sus propios fines comerciales internos y uso comercial. El LICENCIARIO será responsable de proporcionar y mantener todo el hardware y software de computadora necesarios (como sistemas operativos y aplicaciones web). y equipos de telecomunicaciones necesarios para su acceso y uso del Software. Esta licencia incluye el derecho a trabajar con RTL según los términos del Anexo B para garantizar que el Software sea compatible con el entorno de red del LICENCIARIO y cualquier software de terceros que interactúe con el Software.
Precio / Remuneración	De conformidad con lo dispuesto en el anexo A del contrato, el precio está determinado en razón a un 70% sobre el valor de los ingresos que reciba el licenciario por la distribución del software.



d. InterTech systems LLC vs Advanced Credit Technologies inc

Partes	• Advanced Credit Technologies, Inc. (Representante) • InterTech Systems, LLC d/b/a Contata Solutions LLC (Contacta)
Objeto	Utilización de la aplicación @my Work-CM. Contata será responsable del mantenimiento continuo, mejoras al Producto o Preparación de material de marketing para el producto u hospedaje y soporte del Producto como un Servicio bajo demanda basado en la web o Todos los costos asociados con las responsabilidades anteriores o Soporte al cliente. Por su parte el representante será responsable de ventas directas a los clientes o todos los costos directos e indirectos asociados con los esfuerzos de ventas o Cualquier material de marketing, ventas y/u otro material colateral además de los proporcionados por Contata. El Representante brindará capacitación inicial y soporte continuo de primer nivel a los licenciarios del Producto. Contata brindará soporte al Representante en los problemas que se hayan diagnosticado como problemas técnicos y no como problemas del usuario.
Precio / Remuneración	Contata retendrá el 50% de los Ingresos netos y pagará al Representante una cantidad equivalente al 50% de los Ingresos netos. Ingresos netos significa los montos facturados y recibidos por Contata en virtud de los contratos solicitados por el Representante para el uso del Producto menos los Reembolsos y las tarifas y cargos de la tarjeta de crédito.



REPU
ADRIANA
NOTARIA 21 DE

ESPACIO EN BLANCO

12



e. Cisco Systems – Internetwork Experts

Partes	• Cisco Systems, Inc. (Cisco) • Internetwork Experts, Inc. (Integrador)
Objeto	Cisco autoriza al Integrador a comprar y/o licenciar productos y servicios únicamente de una Fuente Aprobada, y a revender o utilizar internamente dichos productos y servicios.
Precio / Remuneración	El precio del contrato corresponde a una tasa de descuento a partir del impacto de las ventas que pueda generar el integrador sobre el software licenciado por Cisco. El contrato evidencia un descuento de reventa de valor agregado total – general de 38%. Según lo anterior, en la reventa del producto para propósitos generales (no para un área específica) del precio de lista se descuenta el 38% para el Integrador (Internetwork Experts), con lo cual a Cisco le corresponde el 62% del precio de lista.

f. Cisco Systems – INX Inc

Partes	• Cisco Systems, Inc. (Cisco) • INX Inc. (Integrador)
Objeto	Se trata de un contrato por medio de del cual Cisco se compromete a prestar servicios de soporte técnico y soporte de software a favor del integrador.
Precio / Remuneración	La cláusula 6 del contrato establece el precio y condiciones de pago, el cual se basa en un precio variable a partir de las ventas de la cobertura ofrecidas por el integrador, de la siguiente manera: “6.1 El integrador pagará las siguientes tarifas: 6.1.1 Tarifa de Soporte del Año 1 (Derecho Completo): el Integrador deberá pagar las tarifas de soporte anualmente por adelantado. Las tarifas de soporte para los doce (12) meses iniciales a partir de la fecha de compra del Software se cargarán a todas las licencias de servidor / cliente adquiridas por el Integrador y se calcularán al precio de lista de los Servicios de Cisco vigente en ese momento menos un descuento de cuarenta y siete (47%) por ciento. Las tarifas de soporte del Año 1 se pagan en: (a) Software comprado bajo este Acuerdo, (b) Software comprado por el Integrador a un revendedor autorizado; y (c) Otro Software. 6.1.2 Tarifa de Soporte por Año(s) Subsiguiente(s) (Derecho Selectivo): El Integrador deberá pagar las tarifas de soporte anualmente por adelantado en el momento de la renovación del soporte de Software. Para cada licencia de servidor / cliente que el Integrador decida que tener soportada, las tarifas anuales de soporte se calcularán según el precio de lista de servicios actual de Cisco menos un descuento del cuarenta y siete (47 %) por ciento”. De lo anterior se desprende que el Cisco recibirá el precio de lista de los servicios menos un descuento de 47% que retiene el integrador (INX). Así, el Cisco recibe el 53% del precio de lista.





ESPACIO EN BLANCO





g. Cybra corporation

Partes	• CYBRA Corporation (Empresa desarrolladora) • Unknown (Revendedor)
Objeto	La Empresa Desarrolladora le otorga al Revendedor los derechos de comercialización para productos de software y soporte anual.
Precio Remuneración /	El contrato advierte que "La comisión de ventas por cada producto de CYBRA que sea vendido por el revendedor es del 40% del precio de lista vigente para entonces. Esta comisión también aplica a las licencias de soporte anual, mejoramiento del producto y las opciones de complementos del producto". La cláusula indica que al revendedor de los productos Cybra se le otorga una comisión del 40% del precio de lista, de lo cual se infiere que al propietario de los productos le corresponde el 60% del precio.

h. Open Solutions

Partes	• Open Solutions Inc • BISYS, Inc.
Objeto	Open Solutions es un proveedor de Software que desarrolla, comercializa, licencia y da soporte sobre el software diseñado para favorecer la gestión de las instituciones financieras. El Software es adquirido por Bisys para ser distribuido a sus clientes.
Precio Remuneración /	El cliente acepta pagar una cuota equivalente al 75% del software licenciado vendido.

i. Digital Airways – Arise Technologies

Partes	• Licenciente: Digital Airways • Licenciatario: Arise Technologies
Objeto	Las partes celebran un contrato de licenciamiento de tecnología y soporte por medio del cual, el licenciente desarrolla y distribuye comercialmente diferentes productos de software, y el Licenciatario distribuye y comercializa los productos para los mercados de consumo doméstico y móvil. (Ver pág. 1 y 2 del contrato)
Precio Remuneración /	La cláusula 19.2 establece que el licenciente otorga al licenciatario una licencia mundial, perpetua, no exclusiva e intransferible para redistribuir KIDE con una comisión del 25% sobre el precio al público del Licenciente. Con lo cual se entiende que el licenciente se queda con el 75% de la remuneración y el licenciatario con el 25%.





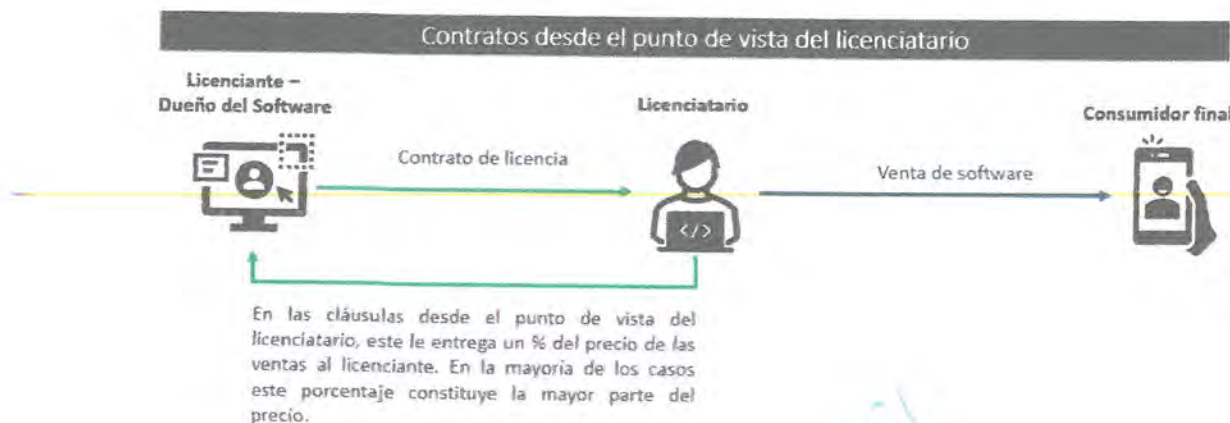
ESPACIO EN BLANCO

10



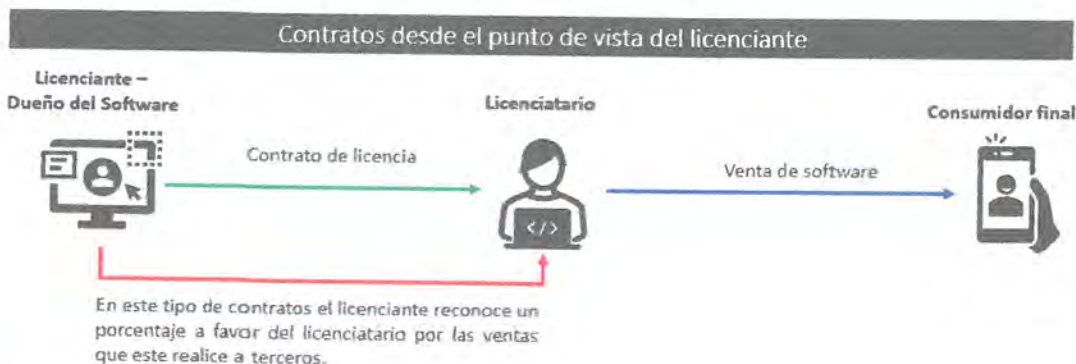
En relación con el análisis de las cláusulas contractuales, es importante aclarar que algunas de las cláusulas remuneratorias están redactadas desde el punto de vista del licenciante, y otras desde el punto de vista del licenciatario, lo cual resulta relevante para poder analizar el valor del porcentaje remuneratorio.

Los contratos que están redactados desde el punto de vista del licenciatario establecen que este último debe pagar un porcentaje sobre las ventas efectuadas en favor del licenciante, en este grupo de contratos la remuneración se estructura a través de una regalía, que al final considera el reconocimiento al dueño del producto por el uso de la licencia.



Dentro de este grupo de contratos están, por ejemplo, el contrato de Robertson Technologies y Telemedicine Africa que establece que el precio del contrato de licenciamiento está determinado en razón a un 70% sobre el valor de los ingresos que reciba el licenciatario, o el contrato de Open Solutions, que establece que el cliente acepta pagar una cuota equivalente al 75% del software licenciado vendido⁶.

Por otro lado, los contratos que se redactan desde el punto de vista del licenciante disponen que éste reconocerá en favor del licenciatario una comisión por las ventas, lo que reconoce la gestión del licenciatario por el uso y distribución del software.



Este modelo también se encuentra en los contratos de Integration Objects, TBC, InterTech y Open Solutions.





ESPACIO EN BLANCO

45



Por ejemplo, dentro de este tipo de contratos está el de Digital Aisways y Arise Technologies, que dispone que el licenciante otorga al licenciatarlo por la venta de software una comisión del 25% sobre el precio al público de las licencias, con lo cual se entiende que el 75% del precio se atribuye al licenciante⁷. Nótese que, a diferencia de los contratos redactados desde el punto de vista del licenciatarlo, en este caso, es el licenciante quien se desprende de una parte del precio trasladable al licenciatarlo a título de comisión.

La anterior aclaración es de suma relevancia a la hora de interpretar los contratos, pues en algunos casos dependiendo de la redacción, los contratos pueden hacer referencia a una regalía o a una comisión, pero que al final, más allá de la categoría o fórmula remuneratoria que utilicen los contratos, se trata de un precio que está dispuesto a soportar el licenciatarlo con motivo de la venta de las unidades de software contratadas.

Adicional al anterior análisis y una vez revisados a detalle los contratos seleccionados como comparables, se procedió a evaluar cada una de las condiciones pactadas en estos frente a las condiciones pactadas en el contrato intercompañía llevado a cabo por SAP Colombia con su vinculado económico del exterior SAP SE.

En términos generales los contratos analizados se estructuran a partir de un modelo de licenciamiento de software que cumple con las características de los acuerdos de distribución analizados previamente. En todos los casos analizados, la remuneración pactada corresponde a un porcentaje del valor de las ventas de las licencias otorgadas que en su mayoría supera el 60% del precio de venta.

A continuación, el detalle de este análisis de comparabilidad:

⁷ Este modelo de cláusula también se encuentra en los contratos de Digital Ausways, Cybra corporation y Cisco Systems.



ESPACIO EN BLANCO



Condiciones del contrato	Contrato analizado		Contratos comparables			
	SAP Colombia vs SAP SE	Integration Objects vs Gensym Corp	TBC Global News Network, Inc. vs Amazon.com (various companies)	Robertson Technologies Licensing LLC vs Telemedicine Africa (Pty) Ltd.	InterTech Systems LLC vs Advanced Credit Technologies, Inc	Digital Airways vs Arise Technologies
Licencia no exclusiva para la distribución del software	X	X	X	X	X	X
Derecho a comercialización del software	X	X	X ^a	X	X	X
Permite prueba y ensayo de los software que distribuye	X	X				
Comercialización de licencias de mantenimiento y actualización del software	X	X		X		X
El distribuidor asume los riesgos de concesión del software a clientes finales	X		X	X	X	X
Todos los cambios y mejoras solicitados por los usuarios finales son tramitados de manera directa con el poseedor del intangible	X	X	X	X	X	X
Tanto el dueño del software como el distribuidor pueden realizar actividades de promoción y mercadeo de software objeto de la venta	X		X		X	
El dueño de la licencia permite el uso de la marca comercial para la promoción del software	X		X			X
La reparación del software con defecto o fallos es realizada directamente por el dueño de la licencia	X			X		X
La remuneración es pactada sobre las ventas o ingresos	X	X	X	X	X	X

⁸ Mas que un contrato de distribución de software, corresponde a un contrato para el uso de las plataformas de Amazon a través de las cuales se pueden vender los software del licenciarios.





ESPACIO EN BLANCO

10/10



Condiciones del contrato	Contrato analizado	Contratos comparables (Continuación)		
	SAP Colombia vs SAP SE	Cisco Systems, Inc. vs Internetwork Experts, Inc.	Cisco Systems Inc. vs INX Inc.	Cybra Corporation vs Unknown Open Solutions Inc. vs BISYS Inc.
Licencia no exclusiva para la distribución del software	X	X		X
Derecho a comercialización del software	X	X		X
Permite prueba y ensayo de los software que distribuye	X	X		X
Comercialización licencias de mantenimiento y actualización del software	X	X	X	X
El distribuidor asume los riesgos de concesión del software a clientes finales	X		X	X
Todos los cambios y mejoras solicitados por los usuarios finales son tramitados de manera directa con el poseedor del intangible	X	X	X	X
Tanto el dueño del software como el distribuidor pueden realizar actividades de promoción y mercadeo de software objeto de la venta	X	X		X
El dueño de la licencia permite el uso de la marca comercial para la promoción del software	X	X	X	X
La reparación del software con defecto o fallos es realizada directamente por el dueño de la licencia	X	X	X	X
La remuneración es pactada sobre las ventas o ingresos	X	X	X	X





ESPACIO EN BLANCO

4



A partir de los anteriores análisis de comparabilidad, es posible evidenciar lo siguiente:

- Los contratos seleccionados como comparables en su mayoría comparten características similares a las del contrato objeto de controversia, muestra de esto es la licencia no exclusiva para las distribución, el derecho a comercializar el software, la autorización para realizar pruebas y ensayos de los software que distribuye, la distribución de servicios de mantenimiento de software por el desarrollador y el uso de la marca del propietario del intangible para la promoción y mercadeo del programa informático, entre otros.
- Además las partes independientes de cada contrato comparten obligaciones similares a las que asumen SAP Colombia y SAP SE, un ejemplo de esto es que en todos los casos la obligación de responder por fallas técnicas del software recae en el desarrollador del mismo y no en el distribuidor, de igual forma, cualquier modificación o adaptación que sea requerida por los usuarios finales *debe ser realizada por el desarrollador y en ninguno de los casos por el distribuidor.*
- La remuneración pactada, en todos los casos, considera como base el ingreso y/o ventas obtenido producto de la comercialización de la licencia. Cabe señalar que si bien los contratos comparables establecieron una remuneración bajo el concepto de comisión o regalía, esto no representa un diferencia significativa frente al contrato objeto de análisis, toda vez que en la práctica, la metodología para la determinación del precio es la misma, independientemente del concepto. Es decir, la remuneración corresponde a un porcentaje sobre ventas, lo cual resulta comparable en términos de precios de transferencia, más aún cuando todas las demás condiciones pactadas en los contratos son exactas o similares. Además, es relevante precisar que cada acuerdo comparable utiliza su propio lenguaje para explicar la compensación, en función de la base de datos pública utilizada para selección del mismo. Por lo tanto y con el fin de simplificar el proceso de investigación, *se utiliza una base común de ventas o ingresos incluyendo variables como una base neta o bruta.*

Las funciones realizadas, los riesgos asumidos y los activos utilizados por cada una de las partes de los contratos evaluados, son similares y esto obedece a que estas se encuentran estrechamente relacionadas a las condiciones contractualmente pactadas, las cuales también son comparables. Como es posible evidenciar en el análisis de comparabilidad, las partes que asumen el rol de distribuidor cumplen funciones y asumen riesgos de distribuidores de bajo riesgo, lo cual es acorde con la remuneración que estas pagan a sus contrapartes las cuales desarrollan la mayor parte de las funciones y asumen la mayor parte de los riesgos asociados a la investigación, desarrollo, venta y post venta del Software.

Así las cosas y debido a características como las señaladas anteriormente, es que los contratos seleccionados para el análisis resultan comparables al contrato suscrito por SAP Colombia y su vinculado económico del exterior SAP SE.





ESPACIO EN BLANCO

1



E. Análisis de comparabilidad contratos utilizados por la Autoridad Tributaria

En este apartado efectuaremos el análisis sobre los contratos utilizados por la Autoridad Tributaria para determinar si los documentos utilizados son comparables con el contrato suscrito entre SAP SE y SAP Colombia SAS.

a. Integration Objects vs Gensym Corp

Este contrato fue incorporado en el estudio de precios de transferencia para soportar el valor de la operación comercial entre SAP SE y SAP Colombia SAS, por lo tanto, el análisis del contrato se puede evidenciar en el capítulo anterior.

b. Microsoft Licensing Gp vs Intercare Dx Incorporated

Partes	• Microsoft ConferenceXP • Microsoft Licensing GP.
Objeto	Microsoft otorga al Licenciataro una licencia personal, no exclusiva, mundial e intransferible para: (a) reproducir una cantidad razonable de copias del Software, revisar, modificar, crear trabajos derivados, compilar y usar el Software, incluido el código fuente, únicamente para uso interno en el desarrollo de los Productos Licenciados y para incorporarlos a ellos; y (b) fabricar, hacer fabricar, exportar, importar, vender, licenciar, usar y distribuir y distribuir trabajos derivados del Software únicamente en forma de código de objeto incorporado en los Productos con licencia, de manera directa o indirecta, a los clientes del Licenciataro según los términos de acuerdos de licencia de usuario final que cumplan con los requisitos de este Acuerdo.
Precio Remuneración	/ Al final de cada Trimestre del Plazo, el Licenciataro pagará a Microsoft regalías equivalentes al diez por ciento (10%) de los Ingresos Netos facturados por el Licenciataro durante el Trimestre.

c. Humanconcepts LLC_vs International Microcomputer Software Inc

Partes	• HumanConcepts, LLC • International Microcomputer Software, Inc.
Objeto	HC otorga a IMSI, e IMSI acepta de HC, una licencia para copiar la versión estándar y distribuir la versión estándar a los usuarios finales y revendedores en el Territorio, en un paquete basado en el material gráfico proporcionado por HC. HC otorga a IMSI, e IMSI acepta de HC, el derecho de comprar copias de la Versión Profesional de HC, y de distribuir tales copias de la versión profesional a usuarios finales y revendedores en el territorio.
Precio Remuneración	/ Por cada copia de la Versión Profesional enviada por HC a IMSI, IMSI pagará a HC los costos directos de material y mano de obra incurridos por HC para producir dicha copia más dos dólares (\$ 2,00).





ESPACIO EN BLANCO

47

	Como regalías, por cada copia de la versión estándar que IMSI distribuye a los usuarios finales o revendedores, IMSI pagará a HC lo que sea mayor entre (i) veinticinco por ciento (25 %) de los ingresos netos de IMSI de dicha copia, o (ii) \$30.00. En el caso en que HC realice ajustes al precio minorista sugerido de la Versión Estándar, la regalía mínima por copia se ajustará de manera prorrateada. Como regalías, por cada copia de la versión profesional que IMSI distribuye a los usuarios finales o revendedores, IMSI pagará a HC lo que sea mayor entre (i) el cincuenta por ciento (50 %) de los ingresos netos de dicha copia, o (ii) treinta por ciento (30%) del precio de venta sugerido vigente en ese momento de HC para esa versión de la Versión Profesional.
--	--

Luego de hacer la revisión de cada uno de los contratos sugeridos por la Autoridad Tributaria en la resolución número 004024 del 23 de mayo de 2022 es posible evidenciar que los mismos cuentan con características significativamente diferentes que pueden afectar notablemente la comparabilidad de estos con el contrato objeto de controversia. A continuación, el respectivo análisis de comparabilidad:

Condiciones del contrato	Contrato analizado	Contratos comparables		
	SAP Colombia vs SAP SE	Integration Objects vs Gensym Corp	Microsoft Licensing Gp vs Intercare Dx Incorporated	Humanconcepts LLC vs International Microcomputer Software Inc
Licencia no exclusiva para la distribución del software	X	X	X	
Derecho a comercialización del software	X		X	X
Permite prueba y ensayo de los software que distribuye	X	X		
Comercialización de licencias de mantenimiento y actualización del software	X	X		
El distribuidor asume los riesgos de concesión del software a clientes finales	X		X	X
Todos los cambios y mejoras solicitados por los usuarios finales son tramitados de manera directa con el poseedor del intangible	X	X		X
Tanto el dueño del software como el distribuidor pueden realizar actividades de promoción y mercadeo de software objeto de la venta	X			X
El dueño de la licencia permite el uso de su marca comercial para la promoción del software	X		X	X



ESPACIO EN BLANCO

4



Condiciones del contrato	Contrato analizado	Contratos comparables		
	SAP Colombia vs SAP SE	Integration Objects vs Gensym Corp	Microsoft Licensing Gp vs Intercare Dx Incorporated	Humanconcepts LLC vs International Microcomputer Software Inc
La reparación del software con defecto a o fallos es realizada directamente por el dueño de la licencia	X			X
La remuneración es pactada sobre las ventas o ingresos	X	X	X	X
El distribuidor puede participar en revisiones técnicas y de diseño			X	
El distribuidor puede reproducir una cantidad razonable de copias del Software, revisar, modificar, crear trabajos derivados, compilar y usar el Software, incluido el código fuente, únicamente para uso interno en el desarrollo de los Productos Licenciados y para incorporarlos a ellos;			X	

De acuerdo con la anterior comparabilidad realizada a los contratos sugeridos por la Autoridad Tributaria es posible evidenciar varios factores clave que podrían desestimar el uso de dichos contratos como comparables al firmado por la Compañía con su vinculado económico SAP SE:

- En primer lugar, se puede corroborar que si bien el contrato pactado entre *Microsoft Licensing Gp e Intercare Dx Incorporated* este asociado a la distribución no exclusiva de un software, el mismo otorga funciones que no son propias de un distribuidor, sino que corresponden a las de una compañía que puede participar tanto en el proceso de desarrollo como en el de distribución. Debido a esto, es posible inferir la razón por la cual la regalía pactada en dicho contrato es significativamente menor a las pactadas en contratos en los que el distribuidor asume riesgos limitados, por lo que no sería posible tomar como comparable el contrato en mención frente al suscrito por SAP Colombia con su vinculado económico del exterior, pues las funciones y riesgos asumidos en ambos contratos difieren significativamente. Además, el producto licenciado no es comparable al comprender una solución o complemento utilizable en combinación con el software de Microsoft.
- Por su parte, en cuanto al contrato pactado entre *Humanconcepts LLC e International Microcomputer Software Inc.* es posible evidenciar que el mismo coincide razonablemente con las características pactadas en los contratos objeto de análisis, sin embargo, dicho contrato, condiciona el pago de la regalía a dos versiones del software, una versión estándar la cual establece una regalía sobre las ventas del 25% y una versión profesional por la cual cobra una regalía sobre las ventas del 50%. Adicionalmente, la cláusula 6.2 del contrato establece que por la versión profesional HC cobrará a IMSI los costos directos de material y mano de obra más dos dólares





ESPACIO EN BLANCO





(\$2.00), con lo cual, además del porcentaje variable por las ventas, el desarrollador está recuperando los costos incurridos en el proceso de creación de software con lo cual de analizarse el factor de recuperación señalado en la cláusula 6.2 es probable que el valor final pagado a HC por IMSI supere el porcentaje pactado como regalía.

Esta no es una característica sin relevancia, debido a que puede generar una diferencia significativa con respecto al contrato pactado bajo análisis, considerando como se mencionó previamente, que SAP Colombia distribuye software especializados, con un alto nivel de complejidad en su desarrollo, mismos que son adaptados y preparados de acuerdo a la necesidad de cada uno de los cliente finales. Por tanto, en ningún caso la Compañía ofrece versiones estándar que requieran un menor nivel de esfuerzo en el desarrollo de los mismos, razón por la cual no sería posible usar como comparable la regalía que se pacta para versiones estándar o que no requieren de un esfuerzo mayor por parte del desarrollador.

- Por último, se puede apreciar que la muestra de contratos sugerida por la Autoridad Tributaria, es de tamaño reducido pues solo contiene tres (3) contratos (de los cuales uno fue tenido en cuenta en el estudio de precios de transferencia de SAP), lo cual, no permite generar una estadística confiable y por tanto determinar un rango intercuartil eficaz que valide con veracidad dentro de qué valores se debería establecer la remuneración para cumplir razonablemente con el principio de Plena Competencia, razón por la cual el uso de esta muestra debería ser desestimado.

Así las cosas, es posible inferir que la muestra de contratos usados inicialmente para el análisis de precios de transferencia de la operación de egresos por regalías que llevo a cabo SAP Colombia con su vinculado económico del exterior SAP SE durante el año fiscal 2016, representa una muestra confiable, en cuanto a tamaño y características similares a las de los contratos pactados por la Compañía con su vinculado, por lo que, el uso de la misma cumple con los criterios requeridos para ser aceptada.

Como expertos en precios de transferencia para que un estudio sea comparable requiere de una muestra razonable de contratos que además deben contar con características y condiciones similares al contrato que se somete a análisis. Teniendo en cuenta que el estudio de la Autoridad tributaria se limita a 3 contratos, que además tienen condiciones diferentes en el objeto y en la remuneración al contrato entre SAP SE y SAP Colombia SAS, es posible concluir, que desde el punto de vista técnico la muestra utilizada por la DIAN no permite generar un rango intercuartil confiable y no permiten un alto nivel de comparabilidad.

G. Análisis de precios de transferencia por la transacción de los egresos por regalías de licencias para las licencias de distribución de software y servicios

El proceso de selección de los acuerdos (contratos) comparables se encuentran dentro de los apéndices de la Documentación Comprobatoria del contribuyente, SAP Colombia.

Con base en la búsqueda de contratos de licencia realizados en cinco bases de datos diferentes, se identificó el siguiente grupo de 9 contratos comparables:

Licenciante	Licenciatario	Tasa de regalías
TBC Global News Network, Inc.	Amazon Digital Services, Inc. & affiliates	70%
Robertson	Telemedicine Africa (Pty) Ltd.	70%





ESPACIO EN BLANCO

10



Licenciante	Licenciario	Tasa de regalías
Technologies Licensing LLC.		
InterTech Systems, LLC d/b/a Contata Solutions L.L.C.	Advanced Credit Technologies, Inc.	50%
Cybra Corporation	Unknown	60%
Cisco Systems Inc.	Inx, Inc.	53%
Open Solutions Inc.	BISYS, Inc.	75%
Cisco Systems Inc.	Internetwork Experts, Inc.	62%
Integration Objects	Gensym Corporation	40%
Digital Airways, Digital Airways SARL	Arise Technologies, Aglow Communication Co. Ltd., Arise Technologies Co. Ltd., Arise Technologies Inc.	75%

Fuente: SAP Colombia, S.A.S. – Documentación Soporte de Precios de Transferencia por el Año Gravable 2016

H. Resultados de la aplicación del PC

A continuación, se presenta el egreso por regalías de licencias para distribución de software y servicios de la Compañía, así como el rango intercuartil del mismo indicador pactado entre terceros independientes en los contratos seleccionados como comparables:

SAP Colombia	Cuartil inferior	Mediana	Cuartil superior
60,000%%	53,000%	62,000%	70,000%

A través de la aplicación del PC, se logró verificar que la tasa de regalía sobre las ventas registrada por la Compañía por concepto de licencias de software y servicios se encuentra por dentro del rango intercuartil de las contraprestaciones pactadas entre terceros independientes en acuerdos comparables, lo cual permite inferir que la transacción intercompañía bajo análisis cumple razonablemente con el Principio de Plena Competencia.





ESPACIO EN BLANCO



CONCLUSIONES

Considerando la información proporcionada por la Compañía se procedió a realizar un ejercicio de análisis técnico de acuerdo con los criterios establecidos por la firma Deloitte Asesores y Consultores S.A.S. basados tanto en la Normativa Local como en las Directrices de la OCDE⁹.

Teniendo en cuenta el análisis funcional y económico desarrollado por la Compañía en la Documentación Comprobatoria de Precios de Transferencia por el ejercicio 2016, es posible comprobar que los criterios de comparabilidad evaluados respecto de la elaboración de una búsqueda y selección de acuerdos comparables entre terceros independientes, en el caso de la operación de egresos por regalías por licencias de distribución de software y servicios, son apropiados y su uso es razonable, tomando en consideración que se cuenta con la información disponible más confiable de mercado para verificar el cumplimiento del Principio de Plena Competencia.

El resultado del análisis efectuado permite evidenciar que los contratos seleccionados inicialmente cumplen con las condiciones necesarias de comparabilidad, por lo cual, se puede concluir que el rango de mercado construido a partir de las tasas pactadas en los contratos comparables seleccionados, es confiable. Así mismo, es posible confirmar que la tasa pactada por SAP Colombia con SAP SE, se ubica dentro de dicho rango intercuartil, es decir, se determinó en cumplimiento al régimen de Precios de Transferencia.

Así las cosas, evidenciamos que la Documentación Comprobatoria para el desarrollo del análisis económico está acorde con la normativa local e incluso internacional, guiada principalmente por la Directrices de la OCDE publicadas en 2010, en donde se demuestra que la Compañía está dando cumplimiento al Principio de Plena Competencia para el año fiscal analizado.

Quedamos a su entera disposición para aclarar o ampliar cualquier información en referencia.

Atentamente,

Erik Rivera

Socio de precios de transferencia

Julián Moreno

Socio de Impuestos

DILIGENCIA DE PRESENTACION PERSONAL Y RECONOCIMIENTO CON HUELLA

La suscrita ADRIANA CUELLAR ARANGO Notaria 21 del Círculo de Bogotá D.C., certifica que este escrito fue presentado personalmente por:

MORENO PEREZ JULIAN

Identificado con C.C. 79521111

y Tarjeta Profesional No. C.S.J

y declaró que la firma y huella que aparecen en el presente documento son suyas y el contenido del mismo es cierto.

ZPR



El Declarante

Hoy 28/02/23 a las 8:30:37 a.m.

Autorizó el anterior reconocimiento

Cod.: QM3CB217K4WWE0BY

ADRIANA CUELLAR ARANGO
Notaria 21 del Círculo de Bogotá D.C.
RESO 1761 DE FECHA 27 FEB DE 2023

Huella dactilar

DILIGENCIA DE PRESENTACION PERSONAL Y RECONOCIMIENTO CON HUELLA

La suscrita ADRIANA CUELLAR ARANGO Notaria 21 del Círculo de Bogotá D.C., certifica que este escrito fue presentado personalmente por:

RIVERA SOTO ERIK ALEJANDRO

Identificado con C.E. 7329249

y Tarjeta Profesional No. C.S.J

y declaró que la firma y huella que aparecen en el presente documento son suyas y el contenido del mismo es cierto.

ZPR



El Declarante

Hoy 28/02/23 a las 8:31:54 a.m.

Autorizó el anterior reconocimiento

Cod.: SUIQUXOI8BUNCDS

ADRIANA CUELLAR ARANGO
Notaria 21 del Círculo de Bogotá D.C.
RESO 1761 DE FECHA 27 FEB DE 2023

Huella dactilar

ESPACIO EN BLANCO

ANEXOS

Anexo 1	Hoja de Vida de Erik Rivera
Anexo 2	Hoja de Vida de Julian Moreno

BIBLIOGRAFÍA

ISO12207:2017. (n.d.). Retrieved from <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso-iec-ieee:12207:ed-1:v1:en>

Kramer, M. (2018). BEST PRACTICES IN SYSTEMS DEVELOPMENT LIFECICLE: An Analyses based on the waterfall model. *Vol. 9, No. 1, 2018, pp. 77-84.* (R. o. Studies, Ed.) doi:ISSN: 2156-8081

Palomino, K. (2011, Julio). Estudio del comportamiento de la industria del software en Colombia ante escenarios de capacidades de innovación y ventajas comparativas por medio de dinámica de sistemas. Retrieved from <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/8729>



