

CONCEPTO N° 287 [002703]
23-04-2024
DIAN

100208192-287

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor: Métodos para determinar el precio o margen de utilidad en las operaciones con vinculados
Precios de transferencia
Fuentes formales: Artículos [260-2](#), [260-3](#) y [260-4](#) del Estatuto Tributario.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

¿Cuáles ingresos se determinan en aplicación del método de «*Precio comparable no controlado*» mediante la determinación de ingresos con base en precios de cotización del [artículo 260-3](#) del Estatuto Tributario?

TESIS JURÍDICA

De conformidad con el [artículo 260-3](#) del Estatuto Tributario, la aplicación del método Precio Comparable no Controlado, conlleva a determinar los precios de mercado por los que el contribuyente debió realizar las transacciones con sus vinculados a valores de mercado como si los hubiese pactado con partes independientes, esto es, cumpliendo el principio de plena competencia definido en el [artículo 260-2](#) del ET. En este sentido, y para el caso específico de operaciones que involucran *commodities*, si los precios pactados con los vinculados están por debajo de los precios que hubieren pactado partes independientes en circunstancias comparables, donde una de las formas (no la única) de determinarlo son los precios de cotización, los mismos tendrán que ser ajustados fiscalmente de tal manera que se podrá generar un incremento fiscal en los ingresos reportados por el impuesto de renta.

FUNDAMENTACIÓN

Previo a los argumentos que fundamentan la tesis jurídica, es importante indicar que la labor de control que desarrolla la administración tributaria es verificar que los ingresos, costos,

deducciones y beneficios tributarios que determine el contribuyente se ajuste a las disposiciones tributarias, y en caso de su incumplimiento conminar a través de los medios legales el ajuste de la conducta a la ley.

Ahora bien, en aplicación del régimen de precios de transferencia el tercer inciso del [artículo 260-2](#) del Estatuto Tributario es claro en señalar que la Administración Tributaria en desarrollo de sus facultades de verificación y control, podrá determinar, para efectos fiscales, los ingresos ordinarios y extraordinarios, los costos y deducciones y los activos y pasivos generados en las operaciones realizadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con sus vinculados, mediante la determinación de las condiciones utilizadas en operaciones comparables con o entre partes independientes.

En virtud del principio de plena competencia, incorporado en nuestra legislación en el inciso 1 del [artículo 260-2](#) del Estatuto Tributario, en el cual cuando una operación es realizada entre partes vinculadas, esta deberá cumplir con las mismas condiciones que se hubieren dado entre operaciones comparables con o entre partes independientes, norma que es armónica con el artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE y que es recogido en las Directrices de la OCDE aplicable en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias³.

Por lo tanto, el objetivo del régimen de precios de transferencia es el de gravar los ingresos que se hubieran originado de efectuarse la operación entre partes independientes, sin que por ello los mismos tengan una naturaleza o alcance no contemplado en las normas legales y reglamentarias, ni tampoco podrá entenderse que estos sean ingresos ficticios o inexistentes. Por el contrario, son los ingresos de plena competencia determinados bajo las metodologías establecidas en el régimen de precios de transferencia y cuyo efecto, de establecerse algún ajuste por no cumplir con el principio de plena competencia, se da en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, tal como lo señala el párrafo del [artículo 260-2](#) del Estatuto Tributario.

En ese sentido, la reseñada norma no realiza distinción alguna sobre los ingresos determinados por la Administración Tributaria, en consonancia con el principio general de interpretación acorde con el cual *“donde la Ley no distingue no le es dado al interprete hacerlo”*.

Así lo ha entendido la H. Corte Constitucional, quien en Sentencia C-815 de 2009 se pronunció sobre el objeto de un régimen de precios de transferencia, así:

Para evitar conductas que tiendan a eludir un tributo, comprometiendo los ingresos que necesitan las sociedades para subsistir institucionalmente, en lo que tiene que ver con el impuesto de renta como base económica de toda organización contributiva, se establecen los regímenes de precios de transferencia, mecanismo de control del comportamiento tributario relacionado con el impuesto de renta, mediante el cual se busca que las operaciones que realicen los contribuyentes con vinculados económicos o partes relacionadas establecidas en el exterior se ajusten y sean declaradas de acuerdo con los precios del mercado y no mediante los asignados arbitrariamente.

Por tal razón, la esencia de un régimen de precios de transferencias de vinculados económicos internacionales, se cimienta en el comportamiento de los precios del mercado, al cual deben someterse las operaciones que efectúen las partes relacionadas, y es lo que debe estar observando y controlando constantemente la administración tributaria.

Ello en concordancia por lo señalado por el párrafo 1.3 de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia⁴: *«Cuando los precios de transferencia no responden a las fuerzas del mercado y al principio de plena competencia, podría darse una distorsión en las deudas tributarias de las empresas asociadas y en la recaudación tributaria de los países receptores de la inversión. Por lo tanto los países miembros de la OCDE han acordado que, a efectos fiscales, los beneficios de empresas asociadas puedan ajustarse en la medida necesaria para corregir tales distorsiones y asegurar de este modo que se cumple el principio de plena competencia»*.⁵

Es decir que el objetivo de la Administración Tributaria en la aplicación del método Precio Comparable no Controlado (PC) mediante la determinación de ingresos con base en precios de cotización del artículo 260-3 del ET, no es otra que garantizar la efectividad del principio de plena competencia, el cual refleja la realidad económica de los hechos y circunstancias particulares⁶ de las partes vinculadas e involucradas en la operación, teniendo como punto de referencia las condiciones del mercado.

En aplicación del régimen de precios de transferencia la misma disposición tributaria del artículo 260-3 del Estatuto Tributario dispone: *“Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran dentro del rango de Plena Competencia, estos serán considerados acordes con los precios o márgenes utilizados en operaciones entre partes independientes.*

Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran fuera del rango de Plena Competencia, la mediana de dicho rango se considerará como el precio o margen de utilidad de Plena Competencia para las operaciones entre vinculados ”, por consiguiente, si un contribuyente no cumple el principio de plena competencia debe ajustarse a la mediana del rango determinado en la aplicación de la metodología de precios de transferencia debiendo, en el caso de los ingresos, aumentarlos, o e (sic) el caso de costos y deducciones disminuirlos, en ambos casos a la mediana del rango de plena competencia, sin que ello se presuma que el ajuste corresponda a algo ficticio o inexistente.

Así las cosas, cada contribuyente que celebre operaciones con vinculados del exterior, vinculados ubicados en zona franca o con jurisdicciones no cooperantes de baja o nula imposición o regímenes tributarios preferenciales, tendrán la obligación de determinar sus ingresos ordinarios y extraordinarios, sus costos y deducciones, y sus activos y pasivos, aplicando las metodologías de precios de transferencia establecidas en la norma y que permitan demostrar el cumplimiento del Principio de Plena Competencia.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa,

jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Cuando las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de estas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia. Tomado de la Directrices de la OCDE aplicable en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias. https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/directrices-de-la-ocde-aplicables-en-materia-de-precios-de-transferencia-a-empresas-multinacionales-y-administraciones-tributarias-2017_9788480083980-es#page2
4. ↑ Criterio auxiliar de interpretación no vinculante según sentencia C-690 de 2003.
5. ↑ Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias. Julio 2017. Párrafo 1.3.
6. ↑ Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias. Julio 2017. Párrafo 1.14.