



**Radicado Virtual No.
000S202400001961**

100208192-192

Bogotá, D.C., 18 de marzo de 2024.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: 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.

Cordial saludo,

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

En el contexto de precios de transferencia ¿el método de «Precio comparable no controlado» continuará siendo el más apropiado para determinar el precio de plena competencia en operaciones con commodities, cuando no exista un precio de cotización como referencia o transacciones comparables realizadas entre partes independientes?

TESIS JURÍDICA

Sí. El método Precio Comparable no Controlado (en adelante PC) es el más apropiado para determinar el precio de plena competencia en operaciones con *commodities*, incluso en situaciones donde existan diferencias significativas entre las condiciones de la transacción y las transacciones comparables, o las condiciones utilizadas para determinar el precio de mercado, puesto que en este caso la ley permite realizar ajustes suficientemente fiables y razonables para eliminar tales diferencias y garantizar un apropiado análisis de comparabilidad de la operación, a fin de aplicar efectivamente el método PC. Sólo en casos excepcionales, la ley habilita el uso de otro método, siempre y cuando se argumenten y demuestren los motivos que justifican la

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.



elección de un método diferente al PC en los términos que establece el inciso 7 del literal b) del numeral 1 del artículo 260-3 del Estatuto Tributario.

FUNDAMENTACIÓN

El literal b) del numeral 1º del artículo 260-3 del Estatuto Tributario establece que el método «Precio Comparable No Controlado» (PC) es el más apropiado para determinar el precio de plena competencia³ en operaciones que involucran «commodities»⁴. Además, el inciso 3º de esta normativa indica que el principio de plena competencia para las transacciones con commodities puede establecerse a partir de dos referencias: (i) transacciones comparables realizadas entre partes independientes (comparable interno)⁵, o (ii) precios de cotización (comparable externo).

Independientemente de la referencia seleccionada dentro del método de PC en operaciones con commodities, el inciso 4º del literal b) del numeral 1º del artículo 260-3 del Estatuto Tributario indica que, cuando existan diferencias entre las condiciones de la transacción de commodity analizada y las transacciones entre independientes, o las condiciones bajo las que se determina el precio de determinación del commodity, se deberá realizar los ajustes de comparabilidad razonables para asegurar que las características económicamente relevantes de las transacciones son comparables⁶.

Ahora bien, dos operaciones serán comparables, según el artículo 260-4 del Estatuto Tributario, cuando no existan diferencias significativas entre ellas, que puedan afectar materialmente las condiciones analizadas o cuando las diferencias que surjan puedan eliminarse realizando ajustes suficientemente fiables a fin de eliminar los efectos de dichas diferencias en la comparación. Según el párrafo 2.16 de las Directrices de la OCDE, la magnitud y la fiabilidad de dichos ajustes afectarán la confiabilidad relativa del análisis bajo el método PC.

Por lo tanto, una interpretación sistemática⁷ de las normas citadas permiten entender que el método PC es el método más apropiado⁸ para establecer el precio de plena competencia en operaciones con «commodities», y que aun en casos de diferencias entre las operaciones comparadas que puedan afectar sustancialmente el precio, el contribuyente está llamado a

³ Cfr. Artículo 260-2 del Estatuto Tributario.

⁴ El artículo 1.2.2.2.4.1 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el Decreto 2120 de 2017, precisa los sectores económicos que el contribuyente debe tener en cuenta para determinar si está realizando una operación que comprende «commodities», entre los cuales se encuentran los clasificados dentro de las categorías de metales, minerales, hidrocarburos, energéticos, agrícolas, entre otros y en general bienes con precios cotizados utilizados como referencia.

⁵ Al respecto, el numeral 5 del artículo 1.2.2.2.1.5 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el Decreto 2120 de 2017, señala: «Uso de comparables internos. En caso de existir comparables internos, estos deberán ser tenidos en cuenta de manera prioritaria en el análisis de precios de transferencia, en la medida que no existan diferencias significativas entre las operaciones comparables o que, en el caso de existir, las mismas no afecten las condiciones analizadas, o que dado el caso se puedan realizar ajustes técnicos, económicos o contables que permitan su eliminación y optimicen la comparación. Para tal efecto, deberán tenerse en cuenta los criterios de comparabilidad incluidos en el artículo 260-4 del Estatuto Tributario»

⁶ Esta disposición se encuentra en consonancia con el párrafo 2.20 de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia (Criterio auxiliar de interpretación no vinculante según sentencia C-690 DE 2003), que sobre operaciones con commodities ha dicho que cuando existan diferencias «se deben realizar ajustes razonablemente precisos para asegurar que las características económicamente relevantes de las transacciones sean comparables» (Cfr. *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations – January 2022*).

⁷ Cfr. Art. 30 del C.C.

⁸ Cfr. Ponencia para primer debate proyecto de ley número 178 de 2016 Cámara y 173 de 2016 Senado. Gaceta Oficial No. 1090 de 2016.



aplicarlo realizando los ajustes correspondientes que aseguren la comparabilidad material del precio a comparar.

Sin embargo, en situaciones excepcionales, el contribuyente puede optar por utilizar otro método de precios de transferencia, según el inciso final del literal b) del artículo 260-3 del Estatuto Tributario. La aplicación excepcional del otro método dependerá de la presentación adecuada de argumentos y pruebas que justifiquen de manera pertinente y razonable la elección de un método distinto al PC. Al respecto, el Consejo de Estado⁹ dijo:

«6.2- Observa la Sala que, tal como alega la demandante, el reglamento adopta un listado limitado de «casos excepcionales» que serían los únicos que habilitarían a emplear un método distinto al PC para fijar el precio de plena competencia en operaciones con commodities, siendo que la disposición reglamentada no circunscribe la excepcionalidad al señalamiento de supuestos específicos, sino a que se despliegue la adecuada carga argumentativa y demostrativa orientada a establecer los motivos pertinentes y razonables que forzaron a emplear un método distinto al PC. Consecuentemente, con el reglamento se afectó la posibilidad prevista en la ley de implementar el método de valoración de operaciones apropiado, por circunstancias excepcionales.» (énfasis propio).

Por lo tanto, cada contribuyente deberá determinar sus circunstancias particulares para evaluar si se encuentra en los «casos excepcionales», de acuerdo con las razones económicas, financieras y técnicas pertinentes al que hace referencia el último inciso del literal b del numeral 1 del artículo 260-3 del Estatuto Tributario, para no utilizar el método PC cuando se trate de operaciones de commodities.

En consecuencia, por regla general, el método PC es el más apropiado para determinar el precio de plena competencia en operaciones con *commodities*, incluso en situaciones donde existan diferencias significativas entre las condiciones de la transacción y las transacciones comparables, o las condiciones utilizadas para determinar el precio de mercado, puesto que en este caso la ley permite realizar ajustes razonables para garantizar la comparabilidad de la operación a fin de aplicar efectivamente el método PC.

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

Bogotá, D.C.

⁹ C.E., Sección Cuarta. Sent. 11001-03-27-000-2021-00022-00 (25518), jul. 28/22. M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.