RN502547535CO

MINCOMERCIO
INDUSTRIA Y TURISMO

TODOS POR UN NUEVO PAÍS
PAZ EQUIDAD EDUCACIÓN

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

CTCP – 10-00948-2015

MinCIT
2-2015-020805 REF:1-2015-019014
2015-12-23 12:26:22 PM FOL:2
MEDIO:Postexpress ANE:
REM:WILMAR FRANCO FRANCO
DES:MARIA FERNANDA GONZALEZ TRUJ

Bogotá, D.C.,

Señora
MARIA FERNANDA GONZALEZ TRUJILLO
Calle 151 No. 8-84 Casa 40 Bogotá

Asunto: Consulta 1-2015-019014
Destino: Externo
Origen: 10

Fecha de Radicado	10 de 11 de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2015–956 –CONSULTA
Tema	Ajustes de comparabilidad contables por precios de transferencia

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, el cual faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3° del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

CONSULTA (TEXTUAL)

MARIA FERNANDA GONZALEZ TRUJILLO, identificada como aparece al pie de mi firma, en ejercicio del derecho de petición consagrado en el artículo 23 de la Constitución Política Nacional, el numeral 150 del artículo 193 de la Ley 1607 de 2012, los artículos 13 y siguientes el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (modificado por el artículo 10 de la Ley 1755 de 2015), los artículos 38 y siguientes de la Resolución 711 de 2003 proferido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y en consideración a lo señalado en el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, muy respetuosamente solicito me sea absuelta la presente consulta dentro del término previsto en el artículo 37 de la precitada Resolución.

CONSIDERACIONES PRELIMINARES

De acuerdo con lo señalado en los artículo 260-1 y siguientes del Estatuto Tributario, uno de los conceptos principales al momento de evaluar el cumplimiento o no de las reglas en materia de precios de transferencia, a través de la aplicación del principio de plena competencia, es el de la comparabilidad. Dicho planteamiento tiene como fundamento el hecho que dicho principio les exige, a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, que una operación que se realice con vinculados económicos cumpla con las mismas condiciones que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

El concepto de comparabilidad es definido en el artículo 260-4 del Estatuto Tributario, en el sentido de considerar que dos operaciones son comparables cuando no existan diferencias significativas entre ellas que puedan afectar materialmente las condiciones analizadas. Siendo igualmente comparables en los casos en que dichas diferencias puedan eliminarse realizando ajustes suficientemente fiables.

Uno de los elementos que de manera regular genera diferencias entre la parte analizada y los comparables, es el de las reglas de clasificación contable de una aplicación de ajustes de comparabilidad de naturaleza contable para efectos del análisis del cumplimiento de las normas de precios de transferencia analizada (por ejemplo en el caso del contribuyente colombiano), y que el análisis se base en la evaluación de la utilidad operacional, como ocurre en el caso del método de marqenes transaccionales de utilidad de operación (TU).

Así las cosas, la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados diferentes para cada comparable y para la parte analizada pudiera llevar, por ejemplo, a que contribuyente colombiano registre una partida como gasto no operacional, mientras que el comparable frente a una partida de similares características la registrará bien como un gasto operacional, bien como un menor valor del ingreso.

Nótese como en el ejemplo precedente el margen de utilidad operacional del contribuyente tenderia a ser superior, mientras que el del comparable seria inferior, lo cual podria conducir a conclusiones distorsionadas sobre el cumplimiento del principio de plena competencia.

En este orden de ideas, se puede considerar que los ajustes de comparabilidad generados en diferentes criterios para la clasificación contable de ingresos o gastos como operacionales o no operacionales, son procedentes con el objeto de incrementar los niveles de comparabilidad.

A título de ejemplo algunos de las partidas en las que más frecuentemente se presentan estas diferencias son las siguientes:

- *Descuentos condicionados otorgados a clientes. Clasificados según los PCGA Colombianos (Decretos 2649 y 2650 de 1993) como gasto no operacional, y como un menor valor del ingreso por ventas según NIIF.*

- *Ingresos por diferencia en cambio en cuentas por cobrar a clientes. Clasificados según los PCGA Colombianos (Decretos 2649 y 2650 de 1993) como ingreso no operacional, y como un mayor valor del ingreso por ventas según NIIF.*

- *Ingresos por recuperación de gastos operacionales. Clasificados según los PCGA Colombianos (Decretos 2649 y 2650 de 1993) como ingreso no operacional, y como un menor valor del gasto operacional según NIIF.*

Ahora bien, según lo dispuesto en el literal XX del numeral 4 del artículo 4° del Decreto Reglamentario 3030 de 2013, los ajustes de comparabilidad solo deben considerarse cuando: i) las diferencias que los motiven afecten de una manera real la comparación, y Ii) en la medida que mejoren la fiabilidad de los resultados y por ende mejoren la comparabilidad. Circunstancias que considera se cumplen en el presente caso.

De otro lado, la disposición citada sería la que la realización de los ajustes debe considerar la calidad de los datos sometidos a ajuste, su objeto y la fiabilidad de los criterios utilizados para hacer el ajuste. En este sentido, regularmente existe una mayor disponibilidad de información para la parte analizada que para las compañías consideradas como comparables, de tal suerte que aunque se cumplan con certeza las características mencionadas anteriormente, no existe información lo suficientemente detallada en estas últimas para identificar el monto de las partidas a ser reclasificadas, detalle y precisión que si existe en relación con el contribuyente colombiano seleccionado como parte analizada.

Lo anterior, se derivaría en que ajustar la comparabilidad en el contribuyente colombiano gozaría de una precisión que no pudiera obtenerse en caso de pretender ajustar a cada comparable.

II. CONSULTA

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se consulta sobre la viabilidad de aplicación de ajustes de comparabilidad de naturaleza contable, para efectos del análisis del cumplimiento de las normas de precios de transferencia señaladas en los artículos 260-1 y siguientes del Estatuto Tributario.

Específicamente se consulta lo siguiente:

¿Para efectos de la evaluación del principio de plena competencia son procedentes los ajustes por comparabilidad cuando existen diferencias en el registro contable de ingresos o gastos a nivel operacional o no operacional entre la parte analizada y los comparables que hayan sido seleccionados?

Con base en la respuesta anterior, se consulta la forma en que dicho ajuste de comparabilidad pudiera ser efectuado. Es decir, reclasificando las partidas no operacionales como operacionales, o bien al contrario, en ambos casos sometido a la disponibilidad y calidad de la información con que se cuenta.

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

La entidad deberá tener en cuenta que los conceptos de ingresos y gastos operacionales y no operacionales han sido modificados con ocasión de la aplicación del nuevo marco de normas de información financiera (NIF), estableciéndose la necesidad de efectuar reclasificaciones en la agrupación de las partidas de ingresos y gastos no operaciones que son referidas en su comunicación.

A cambio de estas agrupaciones, en los nuevos marcos técnicos normativos se requiere una mejora significativa en las revelaciones que se incorporan en los estados financieros o en las notas, sin que sea necesario calificar si una partida corresponde al giro ordinario del negocio o se clasifica como una partida extraordinaria. Así las cosas, muchas partidas que antes eran clasificadas en los ingresos y gastos no operacionales, al cambiar los principios de revelación, ahora podrían tener efecto en la utilidad operacional de las entidades. Le corresponderá a cada entidad establecer las políticas contables que deben ser aplicadas para cumplir los requerimientos de revelación contenidos en los nuevos marcos técnicos normativos.

La entidad competente para pronunciarse sobre los efectos fiscales generados por los cambios en la forma de presentación de los ingresos y gastos en el estado de resultados es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). En todo caso se tendrá en cuenta lo establecido en el Art. 165 de la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 2548 de 2014, que establece que las bases fiscales permanecerán inalteradas durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de los nuevos marcos técnicos normativos.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

Wilmar Franco F

WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente

Proyectó: María Amparo Pachón P.
Consejero Ponente: Wilmar Franco F.
Revisó y aprobó: Wilmar Franco F., Gabriel Suarez C.