**OFICIO Nº 2334 [000091]**

**02-01-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 002334

**Ref:** Radicado 100067224 del 10/10/2018

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la renta y complementarios  Impuesto sobre la Renta y Complementarios  Impuesto a las ventas |
| **Descriptores** |  |  | Ingresos  Deducción – Improcedencia  Causación del Impuesto Sobre las Ventas |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículos [21-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42470), [28](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=58) y [429](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=540) del Estatuto Tributario  Artículo 2361 del Código Civil  Concepto Unificado 001 de 2003 |

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante el radicado de la referencia pregunta si es viable diferir la causación del ingreso durante la vida del contrato para efectos del impuesto sobre la renta, mientras que para efectos de IVA se registre la totalidad del ingreso al momento al momento (sic) de la emisión de la factura y si en este último caso también es posible diferirlo.

En caso que no sea viable el mencionado diferimiento para efectos del IVA, pregunta cómo se deben manejar los eventos de prepago o incumplimiento, en los cuales la prestación del servicio se interrumpe. En el caso del incumplimiento por parte del deudor y se realice el pago, se consulta si este es deducible en el impuesto sobre la renta.

Sobre el particular se considera:

El artículo 2361 del Código Civil define la fianza como una obligación accesoria, en virtud de la cual una o más personas responden de una obligación ajena, comprometiéndose con el deudor a cumplirla en todo o en una parte, si el deudor principal no la cumple.

El [artículo 28](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=58) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 28 de la Ley 1819 de 2016, señala como regla general para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad que los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable.

En ese sentido, el [artículo 21-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42470) adicionado por el artículo 22 de la Ley 1819 de 2016, para efectos del impuesto sobre la renta establece que el reconocimiento de los ingresos, costos y gastos (entre otros) para los obligados a llevar contabilidad se encuentra incorporado con el nuevo concepto del “devengo o acumulación” en los nuevos marcos técnicos contables.

El parágrafo 1º de esta norma señala:

***Parágrafo 1o.****Los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos deberán tener en cuenta la base contable de acumulación o devengo, la cual describe los efectos de las transacciones y otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa en los períodos en que esos efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos resultantes se producen en un período diferente.*

*Cuando se utiliza la base contable de acumulación o devengo, una entidad reconocerá partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos, de acuerdo con los marcos técnicos normativos contables que le sean aplicables al obligado a llevar contabilidad.*

En este punto es menester resaltar que los sistemas de reconocimiento y medición, señalados en dicho artículo son de aplicación exclusiva para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, tema sobre el cual este despacho ya se pronunció en el Oficio 007077 del 29 de marzo de 2017.

Por su parte, el literal c) del [artículo 429](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=540) del Estatuto Tributario establece que el IVA se causa en la prestación de servicios, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta, la que fuere anterior.

Concepto Unificado 001 de 2003, que por constituir doctrina vigente se trascriben los apartes pertinentes, para su conocimiento:

*“(…)*

***CAUSACIÓN EN LA VENTA DE BIENES, EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y EN LA IMPORTACIÓN.***

*Desde la óptica del hecho generador, el impuesto sobre las ventas es de carácter instantáneo y se causa por cada operación sujeta al impuesto, pero para efectos de una adecuada y eficiente administración del impuesto se consagra un período bimestral para presentar las declaraciones tributarias correspondientes.*

*La causación del impuesto hace referencia al hecho jurídico material que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria.*

*En tal sentido la Ley tributaria establece el momento a partir del cual se entiende configurado el hecho generador. En consecuencia, es a partir de dicho momento que el mismo debe ser registrado en la contabilidad y declarado.*

*… La causación del IVA establece el momento en que surge la obligación del afectado económico de cancelar el valor del impuesto conjuntamente con el precio de la transacción. Es de recordar que dentro del precio del bien o del servicio sujeto al IVA, se entiende incluido el impuesto.”*

Así las cosas, para efectos tributarios se deberán atender las reglas antes mencionadas de cara al tratamiento tributario del impuesto sobre la renta e IVA.

Por último, respecto de la posibilidad de tomar como deducible del impuesto sobre la renta el valor pagado con ocasión del incumplimiento por parte del deudor, será necesario que se verifique el cumplimiento del [artículo 107](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155) del Estatuto Tributario, sin que este despacho pueda indicar aspectos adicionales sobre este punto.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co/), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” -“técnica”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN