

EL PRINCIPIO DE LO DEVENGADO EN LAS RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

Escrito por Administrator

Jueves, 17 de Noviembre de 2011 20:00 -

EL PRINCIPIO DE LO DEVENGADO EN LAS RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

La generación del ingreso constituye un elemento para determinar el ejercicio en que éste se ha producido RTF N.º 00680-1 -2005 (01-02-05)

En este caso, en los argumentos expuestos por la Administración Tributaria, ésta hace referencia a que en la etapa de fiscalización verificó que el contribuyente, no obstante que en el ejercicio 2000, realizó ventas de medicinas y prestación de servicios, no cumplió con emitir los respectivos comprobantes de pago en dicho ejercicio, sino que efectuó la emisión de los mismos en el ejercicio 2001, por lo que se le efectuaron reparos por ingresos devengados en el ejercicio 2000 y diferidos al ejercicio 2001.

Al respecto, de acuerdo al inciso a) del artículo 57 del Texto Único Ordenado del Impuesto a la Renta, en el caso de rentas de tercera categoría, éstas se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, criterio de aplicación analógica para la imputación de gastos.

Por lo expuesto y de conformidad con lo señalado por el Tribunal Fiscal en las RTF N.os 1841-2-2002, 467-5-2003 y 1652-5-2004, el concepto de devengado en relación al reconocimiento de ingresos, supone que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso, que el derecho al ingreso o compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente, y que el monto proveniente de la operación sea medido confiablemente para que dicho reconocimiento sea válido, de modo que los ingresos sólo se reconocerán cuando exista certeza razonable en cuanto a la suma que se va a obtener.

A criterio del Tribunal Fiscal se constata que el contribuyente entrega las medicinas a sus pacientes en las mismas fechas de atención, asimismo, de acuerdo a los comprobantes de pago emitidos por el servicio y la venta de las medicinas se observa que estos actos ocurren entre los meses de julio a diciembre del 2000, por lo que concluye que los ingresos observados corresponden al mencionado ejercicio por haberse devengado al 31 de diciembre de dicho año; y en tal sentido, procede confirmar el reparo por diferimiento de ingresos.

EL PRINCIPIO DE LO DEVENGADO EN LAS RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

Escrito por Administrator
Jueves, 17 de Noviembre de 2011 20:00 -

DIFERIMIENTO DE LOS INGRESOS Y GASTOS EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN RTF N.º 1652-5-2004 (19-03-04)

El Tribunal Fiscal señala que el concepto de devengado supone que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente. En este sentido, el hecho sustancial generador del gasto o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho a adquirirlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago en efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto.

Por otro lado, en el caso de los contratos de construcción el artículo 63 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que las empresas que desarrollen contratos de construcción con duración mayor a un (1) año podrán acogerse a alguno de los siguientes tres (3) métodos: a) Asignar a cada ejercicio gravable la renta bruta que resulte de aplicar sobre los importes cobrados por cada obra, durante el ejercicio comercial, el porcentaje de ganancia bruta calculado para el total de la respectiva obra; b) Asignar a cada ejercicio gravable la renta bruta que se establezca deduciendo del importe cobrado o por cobrar por los trabajos ejecutados en cada obra durante el ejercicio comercial, los costos correspondientes a tales trabajos; o, c) Diferir los resultados hasta la total terminación de las obras, cuando éstas, según contrato, deban ejecutarse dentro de un plazo no mayor de tres (3) años, en cuyo caso los impuestos que correspondan se aplicarán sobre la ganancia así determinada, en el ejercicio comercial en que se concluyan las obras, o se recepcionen oficialmente.

En este caso se observa que la obra había sido terminada y recepcionada dentro del ejercicio 1999, en tanto que la liquidación se efectuó en el ejercicio 2000. En ese sentido, como ninguno de los contratos contenía obras a ejecutarse en plazos mayores a un (1) año, no sería de aplicación lo establecido en el artículo 63 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde que los resultados de las obras sean reconocidos de acuerdo con el Principio de lo Devengado.

IMPUTACIÓN Y RECONOCIMIENTO DE GASTOS CORRESPONDIENTES A EJERCICIOS ANTERIORES

RTF N.º 02434-2-2004 (22-04-04)

EL PRINCIPIO DE LO DEVENGADO EN LAS RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

Escrito por Administrator

Jueves, 17 de Noviembre de 2011 20:00 -

En este caso la Administración Tributaria, como resultado de la fiscalización realizada al contribuyente, consideró imputables sólo aquellos gastos de seguro que se devengaron en el ejercicio 1996, y procedió a reparar los demás gastos en aplicación del artículo 57 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y del artículo 31 de su Reglamento, entre ellos, fueron objeto de reparo los gastos de seguros contratados y cancelados en el ejercicio 1995 y los comprobantes de pagos emitidos en el ejercicio 1996.

Al respecto, el Tribunal Fiscal indica que según el inciso a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, las rentas de la tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, Norma que también es de aplicación analógica para la imputación de los gastos. En este caso, por tratarse «el devengado» de un principio contable respecto del cual la Ley del Impuesto a la Renta no señala expresamente su definición, resulta pertinente a criterio del Tribunal Fiscal recurrir a la explicación establecida en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC)1 la cual contiene el siguiente concepto:

«Los ingresos y los costos y gastos devengan, es decir, se les reconoce a medida que se ganan (los ingresos) o se incurren (los costos y gastos) y no cuando se cobran o se pagan. Su registro corresponde, por tanto, a los estados financieros de períodos con los cuales guarden relación».

Asimismo, con relación a este punto, el Tribunal Fiscal menciona que ha establecido en reiteradas RTF, tal como la N.º 3124-1-2003, que los pagos efectuados en un ejercicio por pólizas de seguros, cuya cobertura abarcaba hasta el ejercicio siguiente solo podía ser considerado como gasto en la parte correspondiente a la cobertura del período comprendido entre la vigencia del contrato y el 31 de diciembre del ejercicio en análisis.

INGRESOS RECIBIDOS EN CALIDAD DE ADELANTOS POR LA COMPRAVENTA DE BIEN FUTURO RTF N.º 00467-5-2003 (29-01-03)

El contribuyente señala que en aplicación del método de lo devengado es factible diferir los ingresos o sumas recibidas por adelantado cuando la contraprestación no se ha realizado o efectuado todavía, independientemente del tipo de actividad económica que realice el contribuyente, siendo la razón por la cual no consideró como ingresos devengados los montos provenientes de la venta o colocación de unidades inmobiliarias que aún no se habían

EL PRINCIPIO DE LO DEVENGADO EN LAS RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

Escrito por Administrator

Jueves, 17 de Noviembre de 2011 20:00 -

terminado de construir, es decir, por «ventas de bienes futuros». Por ende, al no existir el bien materia de la transferencia no se había producido a esa fecha (ejercicio gravable 1996) la contraprestación pactada y, en consecuencia, no había nacido el derecho a la retribución convenida; es decir, no se había devengado el ingreso.

Por su parte, la Administración Tributaria señala que en las cláusulas descritas en el contrato de compraventa de bien futuro, se aprecia que existe un precio determinado, la forma de pago, y se ha definido el bien materia de la venta, elementos que permiten dilucidar que en el presente caso sí se llegó a producir el nacimiento de la obligación tributaria con la percepción del ingreso.

El Tribunal Fiscal señala que de acuerdo con el criterio recogido en la RTF N.º 8534-5-2001, con relación al momento en que se devengó el ingreso para este tipo de contrato, donde se pacta la venta de un bien que aún no existe, debe remitirse a la norma específica que en este caso es el artículo 1534 del Código Civil, el cual establece que en la venta de un bien que ambas partes saben que es futuro, el contrato está sujeto a la condición suspensiva de que llegue a tener existencia, indicando además que si bien la Administración Tributaria señala que la norma tributaria prevalece sobre la norma civil, tal supuesto no se presenta en este caso, ya que no hay una normativa específica para la imputación de rentas en el caso de venta de bienes futuros.

En este caso tratándose de una venta de bien futuro, para efecto del devengo en tanto que el bien materia de la venta no exista no podría surgir el derecho a cobro (devengo del ingreso) pues no se habría materializado el hecho sustancial generador de renta, en este caso específico, la construcción del inmueble a ser transferido.

En virtud al análisis realizado por el Tribunal Fiscal, éste resuelve que los montos recibidos por el contribuyente no se originaron en ventas diferidas, sino que fueron percibidos en calidad de anticipos o adelantos, los cuales no deberían afectar los resultados del ejercicio en que se percibieron, es decir, no debían influir en la determinación del impuesto a la renta de dicho ejercicio, en estricta aplicación del Principio de lo Devengado.

GASTOS CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO ANTERIOR QUE NO FUERON DEVENGADOS EN SU OPORTUNIDAD RTF N.º 2262-2-2003 (29-04-03)

EL PRINCIPIO DE LO DEVENGADO EN LAS RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

Escrito por Administrator

Jueves, 17 de Noviembre de 2011 20:00 -

En el recurso impugnatorio se observan los siguientes antecedentes: la Administración Tributaria emitió una resolución de determinación por concepto de impuesto a la renta de tercera categoría de 1999, en la que procedió a reparar los gastos reflejados por el contribuyente para el ejercicio 1999, los mismos que se hallaban sustentados en los comprobantes de pago y recibos de servicios por tratarse de gastos correspondientes al ejercicio 1998, cancelados en el referido ejercicio.

En tal sentido, el Tribunal Fiscal concluye que al haberse cancelado los gastos en el mismo ejercicio de su devengo, resultaba improcedente su deducción en el ejercicio siguiente, esto es, en el ejercicio 1999, por lo que procede a confirmar el reparo.

Fuente de información

ACTUALIDAD EMPRESARIAL | N.º 128. PRIMERA QUINCENA - FEBRERO 2007.

Dra. Sandra Rojas Novoa Miembro del Staff Interno de la Revista Actualidad Empresarial