Radicado Virtual No. 000S2023000433

100208192-125

Bogotá, D.C., 30 de enero de 2023.

Ref.: Radicados N° 001591-100153969-100153942 del 18/11/2022 y N° 100005295 del 19/01/2023

Cordial saludo Sr. León.

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario manifiesta:

> *"A. Las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS) prestan servicios de hospitalización (…)*
>
> *B. Por temas operativos y legales particulares del sector salud, solo es posible cobrar y facturar los servicios de hospitalización, una vez el paciente que ingresó a hospitalización sea dado de alta. Por lo que, en caso de que el paciente ingrese a hospitalización en diciembre de determinado año gravable y sea dado de alta en enero del año gravable siguiente, la totalidad del servicio de hospitalización prestado durante los meses de diciembre y enero será cobrado y facturado en enero.*
>
> *C. En ese caso, las IPS registrarían el ingreso devengado en diciembre, por el hecho de haber prestado los servicios de hospitalización como una provisión del ingreso, pendiente de cobro y facturación; contra las cuentas del activo, específicamente, una cuenta por cobrar que aún no tiene la calidad de exigible. Este monto será cobrado y facturado junto con el ingreso que se devengue en enero, por la prestación de servicios de hospitalización, una vez el paciente sea dado de alta."* (subrayado fuera de texto)

Con base en lo anterior, consulta:

> *"A. ¿Las provisiones de ingresos por prestación de servicios hospitalarios, que no fueron facturados en el año que se prestaron, serán objeto del impuesto sobre la renta en el año en que se registraron como provisión (de ingresos) o en el año en que fueron cobrados y facturados?*

B. ¿Para el caso de provisiones de ingresos (que aún no han sido cobrados o facturados), la autorretención especial a título de renta de que trata el artículo 1.2.6.6 del Decreto 1625 de 2016 deberá practicarse al momento en que el abono en cuenta se registre en calidad de no exigible o solo deberá practicarse una vez se registre el abono en cuenta en calidad de exigible?

C. ¿Para el caso de provisiones de ingresos (que aún no han sido cobrados o facturados), la autorretención general a título de renta de que trata el artículo 1.2.6.1 del Decreto 1625 de 2016 deberá practicarse al momento en que el abono en cuenta se registre en calidad de no exigible o solo deberá practicarse una vez se registre el abono en cuenta en calidad de exigible?" (subrayado fuera de texto)

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

En relación con la realización del ingreso para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, habrá de atenderse lo dispuesto en los artículos 21-1 y 28 del Estatuto Tributario, los cuales prevén una serie de reglas, como las siguientes:

- *"Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los (…) ingresos (…) los sujetos pasivos (…) obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia"* (subrayado fuera de texto).

- *"Los (…) ingresos (…) 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 (…) en los períodos en que esos efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos resultantes se producen en un período diferente"* (subrayado fuera de texto).

- *"Cuando se utiliza la base contable de acumulación o devengo, una entidad reconocerá partidas como (…) ingresos (…) 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"* (subrayado fuera de texto).

- *"Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable"* (subrayado fuera de texto), salvo ciertas diferencias.

Habiéndose reconocido la realización fiscal del ingreso y para efectos de las autorretenciones de que tratan los artículos 1.2.6.1. y 1.2.6.6. del Decreto 1625 de 2016, habrá de considerarse lo expresado en el Oficio 023230 del 19 de agosto de 2015:

"(…) de conformidad con lo establecido por la Doctrina de esta Dirección para efectos de que determinado Ingreso sea objeto de retención en la fuente, el mismo como regla general debe cumplir con una serie de características descritas en el concepto 030534 del 12 de abril de 1996 establece:

"En materia de retención en la fuente, es importante tener en cuenta que la misma, como mecanismo de recaudo anticipado del impuesto, es efectuada por la persona

> *o entidad que realiza un pago o abono en cuenta, siempre que éstos se encuentren sometidos a retención. Así, en términos generales, un pago o abono en cuenta estará sometido a retención en la fuente, siempre que constituya ingreso tributario, que sea gravado con renta o ganancia ocasional, o que no se halle expresamente exento de retención"*
>
> *(…)"* (subrayado fuera de texto)

Por último, frente a la "provisión de ingresos", se traen con fines meramente ilustrativos los siguientes pronunciamientos del CTCP:

- Concepto N° 016 del 21 de agosto de 2013:

> *"(…) el párrafo 10 de la NIC 37 define la palabra provisión como:*
>
> > *"pasivos en los que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento."*
> >
> > *Por lo anterior, no se contemplan en las Normas Internacionales de Información Financiera provisiones en la sección de ingresos; sin embargo, las normas citan la palabra "estimación" en el párrafo 23 de la NIC 18 (…)"* (subrayado fuera de texto)

- Concepto N° 0384 del 10 de abril de 2019:

> *"(…) el reconocimiento contable del ingreso en la prestación de servicios se efectuará en la medida que se preste el servicio utilizando algunos de los métodos definidos en los párrafos 23.21 y 23.22 del anexo N° 2, por tanto el concepto de "provisión sobre ingresos", en el nuevo marco técnico normativo no es aplicable y en consecuencia, se afectará el estado de resultados en la medida en que se preste el servicio (…)"* (subrayado fuera de texto)

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, 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" –"Doctrina", dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

RAMIREZ CASTAÑEDA ALFREDO

Firmado digitalmente por RAMIREZ CASTAÑEDA ALFREDO
Fecha: 2023.01.30 11:28:15 -05'00'

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA
Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Proyectó: Julián López Avella