



**CONSULTA NO VINCULANTE N° \_\_\_\_\_**

Asunción,

Mediante el presente expediente, la firma contribuyente **XXXXXX.**, con **RUC N° XXXX** se presentó ante la Administración Tributaria a fin consultar si es correcto emitir comprobantes de ventas por el monto total de una operación, aun cuando no se entreguen los bienes al momento de la emisión, si se puede agregar en la factura la descripción "*Raciones de almuerzo escolar o alimento natural a entregar o a ejecutar*" y si la forma de registración que realiza la empresa (como ventas diferidas) no contraviene el principio de lo devengado.

La firma manifestó que se dedica –entre otros rubros- a la provisión de raciones de alimentos en forma de almuerzo escolar a entidades educativas públicas y que las instituciones contratantes, exigen que se expida el comprobante de venta de forma total o eventualmente de forma parcial de las raciones a entregar, según el contrato licitado en el año, no existiendo ni entrega parcial de bienes ni cobro alguno por dicha facturación.

**Respecto a lo planteado, se aclara que:**

**a) Tanto el Impuesto al Valor Agregado (IVA) como el Impuesto a la Renta de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS), se rigen por el principio de lo devengado, es decir, surge la obligación tributaria con la emisión de comprobante de venta, la entrega de los bienes, o acto equivalente, el que fuere anterior, en virtud a lo dispuesto en el Art. 80 de la Ley N° 125/91.**

**b) Es correcto consignar en la descripción del comprobante de venta la leyenda "*Raciones de almuerzo escolar o alimento natural a entregar o a ejecutar*", ya que no existe impedimento legal para el efecto, no obstante, se considera que con la emisión de la factura, se han devengado los impuestos citados.**

**c) En los registros contables se debe reflejar el monto total consignado en el comprobante de venta emitido, pues en este caso lo que existe es una diferencia temporaria entre el valor de los libros de activos y pasivos y el valor del resultado tributario, y no una venta diferida; caso contrario, se estaría contraviniendo lo dispuesto en el Art. 6 de la Ley N° 125/91.**

Lo señalado surge del siguiente análisis:

El Art. 80 de la Ley N° 125/91 dispone que se confiere el hecho imponible del IVA con la entrega del bien, emisión de la factura, o acto equivalente, el que fuere anterior. Por este motivo, es innegable que el hecho generador, y la obligación de abonar el IVA nacen al momento de la emisión del comprobante de venta, aun cuando no se hayan recibido pagos ni se hayan entregado los bienes.

El mismo criterio indicado en el párrafo anterior se aplica en el IRACIS, considerando que en el Art. 6° de la Ley Tributaria se establece que el método de imputación de las rentas y de los gastos será el de lo devengado en el ejercicio fiscal.

En el caso planteado, se considera devengada la renta con la emisión de la factura, aunque las mercaderías no se hayan entregado ni se hayan registrado pagos, motivo por el cual, se deben abonar tanto el IVA como el IRACIS que corresponda.

Con respecto a incluir la leyenda "*Raciones de almuerzo escolar o alimento natural o entregar o a ejecutar*", consideramos que no existen impedimentos legales para que la firma indique que los productos enajenados se entregarán en el futuro. Vale aclarar que los comprobantes de venta emitidos deben cumplir con requisitos preimpresos y de llenado, establecidos en el Decreto N° 6539/05 y sobre todo, que el hecho de incluir la mencionada frase, no obsta a que se devengue la renta, y deban liquidarse los impuestos debidos por el monto consignado en la factura.

Finalmente, en cuanto a la forma de registración contable de la operación, consideramos que debe realizarse como si la misma fuera una enajenación a crédito, pues en el caso planteado no existe una venta diferida, sino se genera una diferencia temporaria entre el valor de libros de activos y pasivos y el resultado tributario, en razón de que ya existen ingresos tributarios al haber facturado la enajenación, pero en efecto, no se han entregado los bienes ni se ha cobrado el monto acordado.

Al respecto, debemos mencionar que la NIF N° 20 se ñala que una de las categorías principales de diferencias temporarias, causadas por hechos que resultan en diferencias entre el valor de libros de activos y pasivos y el valor que se les asigna al determinar el resultado tributario, es la siguiente: "*c) Ingresos o ganancias contabilizados en un ejercicio pero que fueron considerados como ingresos tributarios en un ejercicio anterior, los cuales dan origen a un pasivo contable y no tributario por el ingreso recibido anticipadamente en el ejercicio anterior. Un ejemplo de esto son los ingresos por servicios facturados y no prestados, que son un ingreso tributario al momento de la facturación y un ingreso contable al momento de la prestación del servicio*".

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del Art. 245 de la Ley N° 125/91, considerando que la consulta no reúne los requisitos para considerarla como vinculante.

**GISELLE GINÉS**, Dictaminante  
Dpto. de Elaboración e Interpretación de Normas Tributarias

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ**, Jefe  
Dpto. de Elaboración e Interpretación de Normas  
Tributarias

**LIZ DEL PADRE**, Directora  
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria