

**S**egún el artículo 28 propuesto por el [proyecto de reforma tributaria conocido como estructural](#), "(...)  
*PARÁGRAFO 2. Cuando en aplicación de los marcos técnicos normativos contables, un contrato con un cliente no cumpla todos los criterios para ser contabilizado, y en consecuencia, no haya lugar al reconocimiento de un ingreso contable, pero exista el derecho a cobro, para efectos fiscales se entenderá realizado el ingreso en este periodo fiscal por los bienes transferidos o los servicios prestados, generando una diferencia temporaria. (...)*"

Primero se señala que los ingresos serán los devengados y después se dice que fiscalmente se tendrá un ingreso cuando haya derecho a cobro. Es decir, lo que importa es lo que ocurra primero. Sospechamos que la capacidad contributiva no es el verdadero criterio, sino que el Estado pretende seguir consumiendo a la mayor velocidad.

Nos parece que los autores del proyecto están lejos de entender el concepto de ingresos devengados y de ser capaces de articularlo con los respectivos hechos jurídicos.

Mientras la economía, por regla general, se desenvuelve en el análisis de lo sucedido, el derecho, también por lo general, se despliega en el mundo del deber ser. Es clave entender que un hecho económico puede ser o no ser un hecho jurídico y a la inversa. Aún más: un hecho económico puede ser producto y puede producir justicia o injusticia.

¿Qué es tener derecho a cobro? Cobrar es demandar el pago. Es decir, uno puede ser gravado, aunque no haya recaudado. Nuevamente nos preguntamos si en verdad se piensa en la capacidad contributiva. ¿Cuándo se tiene derecho al pago? Cuando se han cumplido las obligaciones de las emana, como contrapartida, el derecho. Sabido es que nadie puede exigir a otro el cumplimiento de sus obligaciones, mientras no haya satisfecho las propias.

El concepto de devengo es una derivación del concepto de asociación. Para obtener un cálculo correcto de la utilidad, es necesario enfrentar los ingresos contra los costos y gastos en que haya que incurrir para generar la posibilidad del ingreso. Se dice que un ingreso se ha devengado cuando se ha hecho todo lo necesario para tener derecho a él.

Pues bien: cuando se ha hecho todo lo necesario para tener derecho a un ingreso, se tiene el derecho de cobro. ¿Entonces por qué el proyecto trata de distinguir entre el derecho a cobrar y el devengo?

La contabilidad por acumulación no se separa mucho de los derechos u obligaciones. Pero, en cambio, si se aleja notoriamente del ejercicio de los derechos y del cumplimiento de las obligaciones. Una cosa es tener derecho a cobrar y otra es cobrar. Una cosa es tener una obligación y otra honrarla. Se reconoce un derecho u obligación cuando se tiene y no cuando se ejerce o cumple.

*Hernando Bermúdez Gómez*