

La Contabilidad

y los modelos de ajuste en economías inflacionarias

Omar de Jesús Montilla Galvis*
Docente Facultad de Ciencias de la Administración
Universidad del Valle

El caso colombiano

El Gobierno Colombiano ha venido introduciendo lentamente los ajustes por inflación en materia fiscal, así:

- 1974: ajustes fiscales a los activos fijos, las cifras fiscales y las tablas de impuestos.
- 1976: depreciación flexible: Tasas hasta del 40%
- 1983: componente inflacionario para los rendimientos financieros y cuentas de ahorro en Upac, de personas naturales.
- 1986: se elimina la doble tributación¹.
- 1988: se permite calcular la depreciación sobre el costo ajustado por inflación de los bienes adquiridos a partir de 1989, siempre que no se use el sistema de depreciación flexible.

- * Se eliminó el impuesto para los dividendos en especie
- * Las acciones que no cotizan en bolsa se valoran por su precio intrínseco.
- * Se emite el Decreto 2687, que “incorpora el sistema integral de ajustes por inflación”, para que empiece a regir a partir del 1º de Enero de 1992.

Este sistema será aplicable a todos los contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad y produce efectos para determinar el impuesto de renta, este ajuste no será tenido en cuenta para los efectos de impuestos municipales tales como el de Industria y Comercio, que es liquidado sobre el valor de las ventas, ni tampoco rige para la renovación en Cámaras de comercio.

* Contador Público, Universidad Libre, Cali; Especialista en Gerencia Financiera con Énfasis Internacional, Universidad Libre; Magister en Administración de Empresas, Universidad del Valle; P.H.D. © en Nuevas Tendencias de Dirección de Empresas, Universidad de Salamanca, España; Diplomado en Contabilidad y Hacienda Pública, Universidad Santiago de Cali; Profesor Facultad Ciencias de la Administración, Universidad del Valle; Director Grupo de Investigación en Contabilidad y Gestión Pública, Universidad del Valle, Secretario General Junta Central de Contadores, Regional Suroccidente Colombiano.

¹ Doble tributación, se pagaba impuesto por la utilidad o renta obtenida en una sociedad dos veces, como sociedad y como persona natural.

Las cifras históricas de la contabilidad serán actualizadas mediante la aplicación del índice de precios al consumidor para empleados que será elaborado por el Gobierno Nacional a través del DANE (Departamento Administrativo Nacional de Estadística) con un período del 1° de Diciembre del año anterior gravable y el 30 de Noviembre del año gravable, el cual será informado cada mes, a fin de aplicarlo a las cifras del mes anterior.

Uno de los aspectos que más se ha criticado en Colombia es el hecho que hayan sido las autoridades tributarias las que expidieron normas referentes al tratamiento contable de los ajustes, ya que se considera que han traspasado fronteras toda vez que en Colombia existe un organismo creado mediante la Ley 43/90, denominado **CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA** que es el que por ley deberá expedir normas relativas al manejo contable, sin que hoy en día lo haga con propiedad primando de todas formas la norma tributaria.

El modelo de ajuste empleado en Colombia no podría decirse que es integral, más bien que es parcial, ya que sólo se aplica con base en las cifras de 1992, y tampoco está definido específicamente ya que dependiendo del tipo de partida se aplica una metodología distinta de ajuste; tal como se indica a continuación:

- Las partidas no monetarias, se ajustan por PAAG, definido por el Gobierno con base en el índice de precios al consumidor para empleados.
- Las deudas y depósitos en Upac² se ajusta por el valor del mismo al final de período.
- Las acciones por su valor en bolsa o por su valor intrínseco, dependiendo si cotizan o no.
- Las deudas y depósitos en moneda extranjera se ajustan por el tipo de cambio al cierre del ejercicio.

- Los ingresos y gastos, de igual forma se ajustan por el PAAG³.
- El patrimonio se ajusta por el PAAG en la cuenta de patrimonio denominada revalorización del patrimonio contra "corrección monetaria".
- El efecto de los demás ajustes se reflejan en cada cuenta, contra la cuenta "corrección monetaria" que es de resultado y determina la utilidad o pérdida por concepto de exposición a la inflación.

Recientemente el Gobierno Colombiano en Diciembre 24 de 1998, expidió la ley 488 de reforma tributaria, en la cual a partir del año gravable de 1999 se eliminan los ajustes integrados por inflación a los inventarios a las compras de mercancías o inventarios.

De igual forma contempla dicha reforma la posibilidad de no seguir efectuando el ajuste a los activos no monetarios cuando se demuestre que el valor de mercado del mismo, es por lo menos inferior en un treinta por ciento al costo que resultara si se aplicara el ajuste respectivo; para que proceda esta norma es necesario que el contribuyente notifique a la Dirección de Impuestos Nacionales tal decisión con por lo menos dos meses de anticipación de la fecha del vencimiento del plazo para declarar.

Si el costo fiscal del activo no monetario a Diciembre 31 del año gravable anterior al del ajuste es igual o inferior a \$50.000.000 M/cte., no habrá necesidad de la notificación a la DIAN⁴, bastará con conservar en su contabilidad una certificación de un perito sobre el valor del mercado de activo correspondiente.

Es de anotar que la Ley 488 de 1998 contempla que: "cuando un activo no monetario no haya

² UPAC =Unidad de Poder Adquisitivo Constante

³ PAAG =Porcentaje Anual de Ajuste gravable

sido objeto de ajuste por inflación en el ejercicio, su valor patrimonial neto se excluirá, para efectos del ajuste del patrimonio líquido, lo cual no se aplicará en el caso de los inventarios. Haciendo claridad de igual forma que todos los cambios introducidos en el sistema de ajustes por inflación aplicarán también, en lo pertinente, para efectos contables. De igual forma dicha Ley contempla la eliminación de los ajustes por inflación para las cuentas de ingresos y gastos.

Lo anterior implica que el sistema de ajustes por inflación en Colombia, sigue sin encasillarse en un modelo determinado y aún, más sin cumplir el objetivo para el cual fueron diseñados, aspecto que se refleja cuando el Gobierno Nacional no hace uso de las facultades que le otorgó el artículo 21 de la Ley 488 de 1998, para definir su futuro en el país; por el contrario, mediante Acta emitida por la DIAN con fecha Abril 20, 1999, se concluye que no es conveniente utilizar las facultades concedidas y que quedan vigentes los ajustes establecidos en el estatuto tributario y en los Decretos 2649 y 2650 de 1993, con las modificaciones de la Ley 488 de 1998, con relación a los inventarios, costos y gastos cuyo efecto es tanto contable como fiscal.

Conclusiones

Como puede observarse el fenómeno de la inflación lo es a nivel mundial, cada día su impacto es mayor, lo que ha hecho que un número de estudiosos preocupados del futuro hayan expresado sus puntos de vista y aportado sus teorías sobre lo que debe ser el manejo contable de este fenómeno, al igual que se ha evidenciado la forma como cada país, de acuerdo a sus características, en una u otra forma han implementado su modelo para hacer frente a ese reto, que

distorsiona la información y no permite tomar decisiones sobre unas bases ciertas.

Por lo anterior es importante saber que todas estas teorías son sólo el punto de partida y que debe ser preocupación constante el seguir investigando para conseguir lograr mejorar; por lo pronto se puede decir que existirían seis probables alternativas dentro de las cuales se podrían mover estos estudios:

- La contabilidad histórica
- La contabilidad histórica ajustada por el cambio en el poder adquisitivo de la moneda.
- La contabilidad histórica ajustada por cambios en los precios específicos.
- La contabilidad histórica ajustada por los cambios específicos y generales
- Sustituir la contabilidad histórica por una basada en costos actuales
- Sustituir la contabilidad histórica por una basada en costos actuales y ajustada por los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.

Como se observa, las diferencias radican en los criterios de valuación, la unidad de medida, el reconocimiento de los resultados y el capital a mantener, por lo que podría sintetizarse en cuatro modelos contables:

- Contabilidad tradicional o del costo histórico
- Contabilidad histórica ajustada
- Contabilidad de valores corrientes, modelo holandés
- Contabilidad a valores corrientes ajustados

Para una mayor claridad de estos modelos se enunciarán a continuación los aspectos que debe resolver cada modelo:

CRITERIOS DE VALUACION:

4 DIAN = Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

- a. Costo de adquisición aplicado al principio de prudencia del costo.
- b. Valor corriente a la fecha de valuación o la de cierre de los estados financieros.

UNIDAD DE MEDIDA

- a. Moneda nominal o corriente, sin ajuste por inflación.
- b. Moneda nominal o corriente ajustada integralmente por inflación.

RECONOCIMIENTO DE RESULTADOS

- a. Por las compra-ventas efectuadas en el período. Los resultados son la diferencia entre los ingresos por las ventas y los costos de éstas.
- b. Por la compra-ventas efectuadas en el período. Incluidos los resultados por exposición a la inflación provenientes de la tenencia de activos y pasivos monetarios.

- c. Por las compra-ventas efectuadas en el período incluyendo el reconocimiento de resultados por la valorización o tenencia de recursos.
- d. Por la compra-ventas efectuadas en el período incluyendo el reconocimiento de resultados, por la valoración o tenencia de recursos y los resultados por exposición a la inflación.

CAPITAL A MANTENER

- a. A su valor nominal eventualmente ajustado parcialmente por inflación, mediante bienes actualizados o revaluados contablemente.
- b. A su valor nominal ajustado por inflación-enfoque financiero de capital.
- c. Valor que origina el mantenimiento de la capacidad productora u operativa-enfoque económico de capital.

Con lo anterior se puede concluir cuales son los aspectos fundamentales que debería resolver cada modelo:

ELEMENTOS	CONTABILIDAD TRADICIONAL	HISTORICA AJUSTADA	MODELO HOLANDES	A VALORES CTES. AJUSTADOS
Criterio de Valuación	a	a	b	b
Unidad de medida	a	b	a	b
Reconocimiento de resultados	a	b	c	d
Capital a mantener	a	b	c	b

Se concluye de esta forma una visión muy global y rápida sobre la problemática del tratamiento contable de los ajustes por inflación, aspecto éste que sin lugar a duda marcará un punto de partida

para el despertar y reconocimiento de la real importancia de la contabilidad como herramienta gerencial válida para la acertada y oportuna toma de decisiones.