

TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO PARA PRESERVAR LA SEGURIDAD DEMOCRÁTICA

Por: Grupo de Opinión del Departamento de Ciencias Contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia

Al conocer el texto de las Circulares Externas N° 03 de 2002 de la Superintendencia de Sociedades, N° 105 de 2002 de la Superintendencia Bancaria, N° 09 de 2002 de la Superintendencia de Valores, N° 12 de 2002 de la Superintendencia de la Economía Solidaria y N° 54 de la Superintendencia Nacional de Salud sobre el tratamiento contable del Impuesto para Preservar la Seguridad Democrática, definitivamente dan ganas de llorar al sentir como la contabilidad en Colombia es manipulada por los entes que ejercen la inspección, vigilancia y control por parte del Estado. Las causas de lo anterior, explicadas de la manera más elemental, sólo pueden ser dos. La primera es el desconocimiento total por parte de los funcionarios que redactaron las circulares externas de las normas básicas de la contabilidad no sólo colombianas, sino de las norteamericanas, de las NIC o de cualquier país que se precie de tener una cultura contable más o menos desarrollada. La segunda razón radica en que nuestra regulación contable está politizada y descansa en procesos contrarios a los que se dan en la mayoría de las naciones, esto es, la apertura al público de la normas a promulgar, y esto último es algo que no importa a las superintendencias, así nuestra Constitución Política diga que Colombia es una democracia participativa.

La contabilización de este impuesto descansa en la norma básica de la Asociación (artículo 13 del Decreto 2649 de 1993) la cual señala que: *“Se deben asociar con los ingresos devengados en cada período los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando unos y otros simultáneamente en las cuentas de resultados. Cuando una partida no se pueda asociar con un ingreso, costo o gasto, correlativo y se concluya que no generará beneficios o sacrificios económicos en otros períodos, debe registrarse en las cuentas de resultados en el período corriente”*. Es decir, que los ingresos y los gastos incurridos para producir tales ingresos, deben recibir en las cuentas un tratamiento periódico concurrente, y al decir de Salmonson: *“Solamente si el gasto está debidamente asociado con el ingreso será cuando la utilidad tendrá algún significado como índice de la eficacia en el uso de los recursos”*. La norma básica anterior implica igualmente que los gastos se realizan cuando se realiza el ingreso, para poderlos asociar o hermanar; así por ejemplo, los materiales consumidos en la producción de nuevos artículos, se realizan como costo cuando el ingreso también lo haga, por lo tanto, el reconocimiento del gasto está conceptualmente ligado al reconocimiento del ingreso.

Pero en algunos casos es imposible asociar un ingreso con un gasto específico, así este último sea considerable o ayude a la generación ingresos. En determinadas circunstancias es imposible reconocer cuál fue el aumento en los ingresos generado por ese gasto y cuántos periodos serán afectados por este desembolso. El gasto que se realiza en publicidad constituye un buen ejemplo

para explicar esta situación. Como es imposible conocer el valor en que se aumentarán los ingresos de periodos futuros, este gasto se deberá reconocer en el periodo en el cual se presentó, así sea cuantioso el desembolso realizado. Es la razón por la cual el inciso final del artículo 13 del Decreto 2649 de 1993 dice que: *“Cuando una partida no se pueda asociar con un ingreso, costo o gasto, correlativo y se concluya que no generará beneficios o sacrificios económicos en otros períodos, debe registrarse en las cuentas de resultados en el período corriente”*.

En el caso del Impuesto para Preservar la Seguridad Democrática, es claro que no tiene relación de causalidad con los ingresos de periodos posteriores, y por lo tanto, debe ser tratado como un gasto del periodo, en este caso 2002. ¿Acaso la base gravable no es el patrimonio en agosto 31 de este año? ¿Será que las superintendencias quieren aplicar el método de caja, porque este impuesto se pagará hasta el año 2003? ¿Por qué, entonces, el impuesto de renta del periodo no se difiere?

Al analizar las citadas circulares externas se aprecian las siguientes incongruencias en el tratamiento del Impuesto para Preservar la Seguridad Democrática:

1. La Superintendencia Bancaria, la Superintendencia de Valores y la Superintendencia nacional de Salud ordenan amortizarlo en alícuotas mensuales hasta junio de 2003
2. La Superintendencia de Sociedades ordena amortizarlo en alícuotas mensuales hasta diciembre de 2003
3. La Superintendencia de Economía Solidaria ordena amortizarlo por el periodo que se estime conveniente, pero sin exceder del 31 diciembre de 2003

Adicionalmente, no es de recibo la justificación expuesta por la señora Superintendente de la Economía Solidaria para registrar este impuesto como un cargo diferido. Indica la Circular Externa N° 12 de 2002, que: *“los cargos diferidos corresponden a los desembolsos efectuados por las organizaciones de la economía solidaria supervisadas, de los cuales se espera obtener un beneficio”*. Si se contabiliza el impuesto como un cargo diferido, se está reconociendo que es un activo, y éstos *“son la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros”*, según lo indica el artículo 35 del Decreto 2649 de 1993. ¿Se le olvidó a la Superintendencia de Economía Solidaria la última parte del anterior artículo, al no decir **beneficios económicos futuros**?

Si el Impuesto para Preservar la Seguridad Democrática es un cargo diferido, cabe preguntarse, ¿cuáles serán los beneficios económicos futuros que recibirán los diferentes entes económicos? Como la respuesta es que la empresa no generará directamente ningún ingreso futuro relacionado con este concepto, aunque el impuesto puede producir beneficios sociales, nuevamente se llega a la conclusión que es un gasto del periodo.

La politización de la norma contable se da en el momento en que el ente regulador cede a las presiones de los grupos económicos o de sociedades o de cooperativas importantes. En este caso, no importa el tratamiento conceptual de la contabilidad, sino la posición de la empresa frente a la regulación. En efecto, aportaciones doctrinales realizadas desde los años sesenta, han tratado de aclarar la posición del ente económico frente a la norma, y las reacciones que ésta motiva en la dirección de la organización. Según Tua Pereda, la empresa analiza las características de la regla o método propuesto que favorecen o dificultan su implantación, igualmente puede centrarse en las características de la norma y en la percepción de sus atributos para adoptar una postura en relación con la norma contable; también puede analizar exclusivamente el comportamiento de los resultados del ente económico motivados por la norma contable. Como consecuencia de lo anterior, la empresa se convierte en un grupo político de presión, que actúa sobre el proceso de emisión de normas.

En nuestro país, se da un poco de todas las opciones anteriores, resultando en última instancia que el ente regulador, en este caso las superintendencias, han autorizado que el estado de resultados de sus entes vigilados no se afecte de manera considerable al diferir el impuesto, básicamente cuando éste es cuantioso, no permitiendo que el estado de resultados se convierta en un buen instrumento para evaluar la gestión de los administradores.