

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA

CONCEPTO No. 051 DE 2002

CONSULTANTE: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

**TEMA DE LA CONSULTA: CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO PARA LA
SEGURIDAD DEMOCRÁTICA**

PROBLEMA CONSULTADO:

¿A la luz de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia el impuesto para la seguridad democrática se podría diferir?

CONSIDERACIONES

1- El Gobierno haciendo uso de las facultades consagradas en la Constitución Nacional, de acuerdo con lo previsto en el Artículo 213, mediante el Decreto Ley 1838 del 11 de agosto, adicionado por el Decreto 1885 del 20 de agosto del año en curso, creó un impuesto especial destinado a atender los gastos del presupuesto General de la Nación necesarios para preservar la seguridad democrática. De igual forma mediante el Decreto 1949 del 29 del mismo mes, se fijaron los plazos para la declaración y pago del citado impuesto.

2 – Algunas Superintendencias han instruido sobre el tratamiento contable del Impuesto para Preservar la Seguridad Democrática y lo ha hecho estableciendo pautas para el tratamiento contable y la imputación que se debe dar a dicho impuesto, aspecto que se puede concluir así:

2.1. El valor que resulte de aplicar la tarifa del impuesto a la base gravable, se debe reconocer de acuerdo con el Plan Único de Cuentas para comerciantes, como una cuenta por pagar, con cargo al Activo Diferido.

2.2. El valor llevado como cargo diferido, se debe amortizar en alícuotas mensuales hasta diciembre de 2003 con cargo a los resultados, comprometiendo parte del periodo contable de 2002 y la totalidad de 2003, con amortización hasta diciembre 31 de 2003.

2.3. En el momento del pago de cada una de las cuotas del impuesto a cargo, o si se opta por el pago en una sola cuota del valor total del mismo, se debe registrar como una disminución de la obligación.

Como quiera que el tema exige una mayor reflexión, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública parte de algunas consideraciones especiales mediante las cuales coadyuva nuestro concepto.

- Basados en el principio de la Prudencia. **"Cuando quiera que existan dificultades para medir de manera confiable y verificarle un hecho económico realizado, se debe optar por registrar la alternativa que tenga menos probabilidades de sobrestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos."**¹

- El principio de Asignación nos indica que "Los costos de los activos y los ingresos y gastos diferidos, reexpresados como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, **deben ser asignados o distribuidos en las cuentas de resultados, de manera sistemática, en cumplimiento de la norma básica de asociación.**

La asignación del costo de las propiedades, planta y equipo se denomina depreciación. La de los recursos naturales, agotamiento. Y la de los diferidos e intangibles, amortización.

Las bases utilizadas para calcular la alícuota respectiva deben estar técnicamente soportadas. Los cambios en las estimaciones iniciales se deben reconocer mediante la modificación de la alícuota correspondiente en forma prospectiva, de acuerdo con las nuevas estimaciones."²

- Cuando de Asociación se trata: "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."**³

¹ Decreto 2649 de 1993, Artículo 17

² Decreto 2649 de 1993, Artículo 54

³ Decreto 2649 de 1993, Artículo 13

- Con relación al Periodo contable, en Colombia y de acuerdo con lo previsto en la Ley, "El ente económico debe preparar y difundir periódicamente estados financieros, durante su existencia. **Los cortes respectivos deben definirse previamente, de acuerdo con las normas legales y en consideración al ciclo de las operaciones.** Por lo menos una vez al año, con corte al 31 de diciembre, el ente económico debe emitir estados financieros de propósito general."⁴

- El principio de Realización claramente señala que. "Solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. **Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.**"⁵

- En materia de Activos diferidos. "Deben reconocerse como activos diferidos los (...) que correspondan a:

1. (...), y

2. Cargos diferidos, que representan bienes o servicios recibidos de los cuales se espera obtener beneficios económicos en otros períodos. Se deben registrar como cargos diferidos los costos incurridos durante las etapas de organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha. Las sumas incurridas en investigación y desarrollo pueden registrarse como cargos diferidos únicamente cuando el producto o proceso objeto del proyecto cumple los siguientes requisitos:

a) Los costos y gastos atribuibles se pueden identificar separada mente;

b) Su factibilidad técnica esta demostrada;

c) Existen planes definidos para su producción y venta, y

d) Su mercado futuro está razonablemente definido.

Tales sumas pueden diferirse con relación a los varios productos o procesos en que tengan uso alternativo, siempre que cada uno de ellos cumpla dichas condiciones.

(...)

El valor histórico de estos activos, reexpresado cuando sea pertinente por virtud de la inflación, se debe amortizar en forma sistemática durante el lapso estimado de su recuperación.

(...)

La amortización de los cargos diferidos se debe reconocer desde la fecha en que originen ingresos, teniendo en cuenta que los correspondientes a organización,

⁴ Decreto 2649 de 1993, Artículo 09

⁵ Decreto 2649 de 1993, Artículo 12

preoperativos y puesta en marcha se deben amortizar en el menor tiempo entre el estimado en el estudio de factibilidad para su recuperación y la duración del proyecto específico que los originó y, que las mejoras a propiedades tomadas en arrendamiento, cuando su costo no sea reembolsable, se deben amortizar en el período menor entre la duración del respectivo contrato y su vida útil.(...)"⁶

- En cuanto a los Criterios para resolver los conflictos de normas. "Sin perjuicio de lo dispuesto por normas superiores, tratándose del reconocimiento y revelación de hechos económicos, los principios de contabilidad generalmente aceptados priman y deben aplicarse por encima de cualquier otra norma. Sin embargo, deben revelarse las discrepancias entre unas y otras.

Cuando se utilice una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se aplicarán en forma supletiva en lo pertinente.

Cuando normas distintas e incompatibles con los principios de contabilidad generalmente aceptados exijan el registro contable de ciertos hechos, éstos se harán en cuentas de orden fiscales o de control, según corresponda.

Para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las presentes disposiciones y las de carácter tributario prevalecerán estas últimas."⁷

- Por último, el ejercicio de las facultades reguladoras en materia de contabilidad. "Salvo lo dispuesto en normas superiores, el ejercicio de facultades en virtud de las cuales otras Autoridades distintas del Presidente de la República pueden dictar normas especiales para regular la contabilidad de ciertos entes, está subordinado a las disposiciones contenidas en el Título Primero y en el Capítulo I del Título Segundo de este Decreto."⁸

Sin lugar a dudas, la naturaleza de los activos o cargos diferidos está bien establecida en la norma contable, desnaturalizarla en cumplimiento de un acto administrativo, el mismo estatuto contable en forma prevalente, pone de presente que "Cuando se utilice una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se aplicarán en forma supletiva en lo pertinente."

CONCEPTO

Los términos Constitucionales referidos para establecer el Estado de Conmoción Interior, que en todo caso no puede superar los 90 días contados a partir de agosto 11 de 2002, prorrogable hasta por dos periodos iguales, señala que agosto 31 de 2002, es

⁶ Decreto 2649 de 1993, Artículo 67

⁷ Decreto 2649 de 1993, Artículo 136

⁸ Decreto 2649 de 1993, Artículo 137, sustituido por el artículo 5 del Decreto 2337/95.

la fecha en la cual el hecho económico y en consecuencia los elementos necesarios para determinar la base sobre la cual se aplicara la tarifa que permita el establecimiento de la obligación de pagar un tributo definitivo, obligatorio y sin contraprestación alguna.

Son claros los derroteros que señala la norma en materia contable para determinar el periodo en el cual habrá de causarse el Impuesto destinado a preservar la seguridad democrática, cuyo hecho generador es el patrimonio líquido con corte agosto 31 de 2002.

Para el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, un adecuado y prudente tratamiento contable del Impuesto destinado a preservar la seguridad democrática, debe ser:

a - El valor obtenido al aplicar la tarifa del impuesto a la base gravable, debe registrarse dentro del respectivo balance intermedio de acuerdo con el Plan Único de Cuentas adoptado, según la actividad del Ente y el Organismo de control que lo regule, en la cuenta grupo Impuestos Gravámenes y Tasas, con cargo a los resultados del periodo contable de 2002, al corte de agosto 31, adecuando el concepto a la subcuenta que corresponda.

b - En el momento del pago de cada una de las cuotas del impuesto a cargo, o si se opta por el pago en una sola cuota del valor total del mismo, se debe registrar como una disminución de la obligación o cuenta por pagar.

c - De optar por cargar al Activo Diferido el señalado impuesto, de acuerdo con los lineamientos de los Organismos de Control, para luego diferirlo comprometiendo los resultados de 2002 y 2003, esto no exige indexación por ajustes por inflación por no contar con las cualidades de activo no monetario. Para este Consejo conviene advertir que tal procedimiento se aparta de los principios de contabilidad.

En todo caso, la Administración debe revelar en notas a los estados financieros, de manera amplia, el impacto del cumplimiento de dicha obligación sobre la situación financiera, según el tratamiento adoptado y la Revisoría Fiscal deberá expresarlo en el cuerpo del dictamen por el período presentado.

No es dable al ente económico retardar un gasto que a todas luces se causa en agosto 31 de 2002 y que se hace exigible gradualmente de acuerdo con el plan de pagos establecido por el Gobierno, por cuanto no garantiza al ente económico la generación de beneficios económicos futuros.

El presente concepto fue aprobado por la Sala Plena del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en la sesión realizada el 15 de Octubre de 2002, actuando como ponente el Consejero Héctor Jaime Correa Pinzón y con los votos positivos de los Consejeros María Ofelia Polanco Mayorga, Luis Alfredo Caicedo Ancines, Luis Antonio

Anaya Bernal, Norma Dolly Castañeda Mesa y Jesús María Peña Bermúdez. Este concepto tiene los alcances previstos en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

HÉCTOR JAIME CORREA PINZÓN
Presidente

MYRIAM ALVAREZ ALVAREZ
Secretaria