A

lo largo de la última centuria ha evolucionado el concepto de ingreso en contabilidad. Si hubo modelos para los cuales un ingreso solo podía provenir de una transacción, luego se ha aceptado que hay eventos o circunstancias que también generan ingresos. Con todo, de vez en cuando, se sostiene que tal o cual partida no es un ingreso porque no se ha realizado. Cuando así se razona es inevitable pensar en una contabilidad de caja, en la cual las cosas se dan por realizadas cuando ocurre un flujo de efectivo. En cambio, en una contabilidad por acumulación, el ingreso se entiende realizado cuando se controla el recurso en que está representado el aumento.

Recientemente, mediante la sentencia [C-052 de 2016](http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2016/c-052-16.htm), la Corte Constitucional se pronunció sobre una norma del derecho tributario, originada en la [Ley 49 de 1990](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1990-ley-49.doc), incorporada al [artículo 32-1 del Estatuto Tributario](http://www.dian.gov.co/dian/15servicios.nsf/0108fdc3639d83ff05256f0b006abb3d/36bf2b4c7ba5b44c05256f0b007ae6b3?OpenDocument), a cuyo tenor “(…) *El ajuste por diferencia en cambio de los activos en moneda extranjera poseídos en el último día del año o período gravable constituye ingreso en el mismo ejercicio, para quienes lleven contabilidad de causación* (…)”. La demandante sostuvo que “(…) *La diferencia en cambio, por contraste, no es por sí misma equivalente a un ingreso causado o efectivo, por lo cual desde su punto de vista, es “una cifra derivada de la reexpresión de los activos a la moneda funcional”. En realidad, la diferencia en cambio es entonces solamente un “ingreso ficto” y, al serlo, no debería tener impacto en la carga fiscal del contribuyente.* (…)”. En el planteamiento del problema la Corte resaltó que “(…) *El estatuto contable, contenido en el Decreto 2649 de 1993, establece a este respecto que en la contabilidad de causación o por acumulación “[l]os hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente” (Dcto 2649 de 1993 art 48). Por lo cual, es solo para quienes llevan su contabilidad por causación, así entendida, que se consideraría como ingreso la diferencia positiva en cambio de los activos en moneda extranjera, poseídos el último día del año o periodo gravable.* (…)”.

Ya en plan de resolver el asunto, la Corte precisó que “(…) *La determinación de los elementos de un tributo, y su concepción técnica, son entonces aspectos que están sujetos a discusiones de orden económico, jurídico, político y contable, y pueden evolucionar con el tiempo, por lo cual la competencia para establecerlos le corresponde al legislador.* (…)”, afirmación sobre la que deberían meditar los que buscan que la información contable sea la base para determinar los impuestos. Más adelante se refiere a la capacidad de pago, recordando que “(…) *la riqueza, la propiedad o el consumo (o la propensión al consumo) del contribuyente, que son las realidades económicas y jurídicas reveladoras de la capacidad de pago* (…)”. Finalmente, refiriéndose a la diferencia en cambio sostuvo; “(…) *Se trata evidentemente de una realidad económica no operacional, toda vez que no se origina en una transacción o acto jurídico del sujeto pasivo*. (…)”. Conviene analizar esta sentencia con cuidado.

*Hernando Bermúdez Gómez*