L

a sentencia [C-052 de 2016](http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2016/c-052-16.htm), que mencionamos en el número anterior de Contrapartida, tuvo un salvamento de voto. El magistrado Alejandro Linares Cantillo sostuvo que “(…) *El ingreso, de haberlo, se causa cuando se realiza, esto es, cuando se enajena el activo o se liquida la inversión, no antes. Al gravar una mera expectativa de ingreso, como si fuese en realidad un ingreso causado, el artículo demandado establece una presunción de derecho de incremento neto del patrimonio que no corresponde a la verdadera capacidad contributiva del sujeto pasivo del tributo. Al no corresponder a una generación efectiva de riqueza ni atender a la capacidad contributiva del contribuyente, el tener por ingreso el mero ajuste por diferencia de cambio resulta inequitativo y regresivo, ya que no grava el ingreso efectivo sino su expectativa, vulnerando también la letra y el espíritu del artículo 95.9 de la Carta* (…)”.

Dejando de lado el tema tributario y reflexionando solo desde el punto de vista contable, recuérdese que el ingreso es uno de los elementos definidos por el Marco Conceptual para la Información Financiera. Según el [borrador de la nueva versión de éste](http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Documents/June%202015/ES_ED_Conceptual-Framework_MAY-2015.pdf), “(…) *Ingresos son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio*. (…)”. En el numeral 4.51 de este documento se precisa que “*Los ingresos y gastos incluyen importes generados por transacciones y otros sucesos, incluyendo cambios en el importe en libros de activos y pasivos.*”.

Siempre ha existido el deseo que las partidas no convertidas en efectivo no sean consideradas ingreso, para que no se tomen como parte de la utilidad y, consecuentemente, no determinen el dividendo ni los impuestos. Pero esta posición confunde liquidez con realización del ingreso.

Los contadores deben profundizar más en el concepto de realización y diferenciarlo del concepto de asociación. Ya el [Decreto reglamentario 2649 de 1993](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1993-decreto-2649.doc) distinguía entre realización y reconocimiento y destinaba el concepto de devengado al ingreso respecto del cual “(…) *se ha hecho lo necesario para hacerse acreedor al ingreso*. (…)”.

¿Todo lo que se estima es irreal? ¿Todo lo que es producto de un cálculo es irreal? ¿Todo lo que varía o puede variar es irreal? ¿Qué naturaleza tiene el crédito mercantil? –*goodwill*- Sin tener claros estos asuntos es imposible comprender el uso del valor de mercado, del valor justo, del valor razonable, en la contabilidad y las razones por las cuales, por lo general, el efecto de su aplicación a las partidas de balance se cruza contra el estado de resultados.

¿Cuáles son las causas y justificaciones por las que se usa el valor histórico y el valor actual en la contabilidad?

La mediación es cuestión que debe ser dominada por los contadores. No basta que sepan hacer cálculos. Es necesario que sepan explicar por qué se recurre a ellos en cada caso.

*Hernando Bermúdez Gómez*