E

l artículo 23 de la [propuesta de reforma tributaria](http://www.minhacienda.gov.co/HomeMinhacienda/ShowProperty?nodeId=%2FOCS%2FP_MHCP_WCC-059074%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased) sugiere añadir el artículo 21-1 del Estatuto Tributario, cuyo parágrafo primero diría: “*PARÁGRAFO 1. Los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos deberán tener en cuenta la base contable de acumulación o devengo, la cual describe los efectos de las transacciones y otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa en los períodos en que esos efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos resultantes se producen en un periodo diferente. ―Cuando se utiliza la base contable de acumulación o devengo, una entidad reconocerá partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos, de acuerdo con los marcos técnicos normativos contables que le sean aplicables al obligado a llevar contabilidad.*”

El principio de considerar la base de efectivo llegará a su fin con la aprobación de la norma transcrita. Muchos se asombrarán de nuestra opinión, pues la excepción de utilizar la base llamada de causación se convirtió en la regla general (véase el [artículo 27 del Estatuto Tributario](http://www.dian.gov.co/dian/15servicios.nsf/0108fdc3639d83ff05256f0b006abb3d/c181a8e4b56eb7d805256f0b007a1e10?OpenDocument)). Conocemos regímenes legales y exposiciones doctrinales que privilegian la base de efectivo para la determinación de las bases graves, resultando más objetivas y justas que los sistemas apoyados en la acumulación. También esto escandalizará, pero una cosa es la capacidad contributiva y otra la situación financiera de un ente. Pocos se han detenido a pensar en el efecto que esto tendrá para las personas naturales comerciantes.

Nos parece bien abandonar la expresión *causación,* pero somos conscientes que arrancarla de la cultura tributaria será muy difícil. Ahora bien: Ya el artículo 48 del [Decreto reglamentario 2649 de 1993](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1993-decreto-2649.doc) había equiparado dicho término con el de acumulación.

Debe estudiarse más a fondo si es correcto hablar de la base de acumulación o devengo. Para muchos autores, cuya posición compartimos, una cosa es la acumulación y otra el devengo. No se devenga un activo ni un pasivo. Solo se vengan los ingresos. Por tanto, el proyecto se equivoca al referirse a los costos devengados. Será necesario examinar a profundidad el tratamiento que le da a la cuestión el capítulo I del marco conceptual acogido por IASB, pues en él se asimilan los conceptos de acumulación y devengo.

Las diferencias en los criterios de reconocimiento y medición, consagradas para los tres grupos del sector privado y para dos de los grupos del sector gubernamental, avivan el cuestionamiento sobre la constitucionalidad de este tratamiento. Porque aunque se sostuviere que cada cual cuenta con las normas que mejor reflejan su situación financiera (no su capacidad contributiva), queda por resolver si ello ha de entenderse como respeto del principio superior de igualdad ante la ley. Imaginamos que el Gobierno afirmará que no hay problema.

*Hernando Bermúdez Gómez*