E

n el anexo del [Decreto reglamentario 2101 de 2016](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2016-decreto-2101.pdf) se lee: “(…) *En la contabilidad, la entidad que no cumpla la hipótesis de negocio en marcha y aplique la base contable del valor neto de liquidación, ajustará contra su patrimonio (ganancias o pérdidas acumuladas) el efecto inicial que resulta del cambio de la base contable. Los ajustes que resulten al comparar el último estado de situación financiera de la entidad cuando se aplica la hipótesis de negocio en marcha, al inicio de la liquidación, y el estado de activos netos en liquidación, en la fecha de inicio de la liquidación, serán reconocidos en una cuenta separada del patrimonio que se denominará "ajuste al patrimonio liquidable". El ajuste al patrimonio liquidable muestra el incremento o disminución patrimonial por el cambio de base contable, dado que los principios contables de una entidad que aplique la hipótesis de negocio en marcha difieren de los que son considerados cuando la entidad aplica la base contable del valor neto de liquidación.* (…)”.

En principio, los hechos económicos que afectan los recursos de un ente originan ingresos o ganancias, gastos o pérdidas. Hay casos en los cuales un activo o un pasivo se convierte en otro. Finalmente, en forma claramente excepcional, algunos cambios se reconocen directamente en el patrimonio. Que sepamos, la doctrina contable colombiana no ha estudiado esta situación. En muchas ocasiones se obra según una consideración financiera: al impedir que tales cambios se conviertan en utilidad, por consecuencia se hace imposible su reparto a título de dividendo. En ese mismo orden de ideas, se ha llegado a permitir la capitalización de algunas partidas del patrimonio, pero no se ha permitido que ella se entregue a los dueños por la vía de la disminución del capital.

Detrás de las posibilidades anotadas está el concepto de realización u ocurrencia. Este precede al reconocimiento.

Algunos consideran que los únicos cambios que pueden reconocerse en el estado de pérdidas y ganancias, de resultados, o de desempeño, son los que provengan de transacciones, es decir de hechos económicos que afecten a terceros. Estos son partidarios de reconocer en el patrimonio partidas tales como el ajuste por inflación y el ajuste al patrimonio liquidable.

Es previsible que el cambio de marco normativo o de base de contabilidad produzca modificaciones en el activo o en el pasivo, que también suelen llevarse al patrimonio. Hace poco muchas entidades tuvieron que hacer registros por esta causa, en virtud de la migración entre el [Decreto reglamentario 2649 de 1993](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1993-decreto-2649.doc) y las nuevas normas emitidas en desarrollo de la [Ley 1314 de 2009](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2009-ley-1314(do).pdf).

Como lo hemos anotado en ocasiones, además de los resultados por las transacciones, deberían reconocerse resultados por exposición a la inflación y por la tenencia. Hay quienes no gustan de esta posición por una razón tributaria, cual es evitar el aumento de impuestos. El tiempo nos dirá si lo dispuesto es lo correcto.

*Hernando Bermúdez Gómez*