

COMENTARIOS A LOS AJUSTES POR INFLACION

Decreto 1744/91

Por: C.P. Luis Fernando Martínez Sierra
Profesor e investigador
Miembro del C-CINCO

INTRODUCCION

EFFECTOS DE LA INFORMACION CONTABLE:

L

a inflación es el alza en el nivel general de precios, "... o sea que el valor de la moneda sufre una disminución. Esto quiere decir que con una suma determinada de dinero en un momento dado se pueden adquirir menos bienes y servicios que los que pudieron haber sido adquiridos con la misma suma en un momento anterior. De lo expuesto se concluye que la unidad monetaria como patrón de medida es inestable, pues su significación en términos de bienes y servicios es diferente en períodos diferentes". También se puede concluir que la contabilidad sin reconocer la inflación distorsiona la realidad financiera y conduce a la errada toma de decisiones, pues los estados financieros preparados sobre la base del costo histórico muestran partidas heterogéneas, es decir, de diversos poderes adquisitivos; con ello se afecta la continuidad del ente contable por la descapitalización resultante del pago de dividendos con base en utilidades ficticias, y en general, por la toma de decisiones basadas en cifras inapropiadas.

De otro lado, la inflación afecta las características que debe reunir la información contable. Veamos las razones:

* a: Utilidad, por cuanto la información que se presenta deja de ser útil por encontrarse distorsionada;

- b: Integridad, dado que los estados contables no contienen información sobre los efectos del proceso de deterioro monetario.
- c: Comparabilidad, dado que ésta se basa en valores heterogéneos tanto en lo relativo a estados contables del mismo ente a través del tiempo, como a estados contables de diversos entes. No muestra valores homogéneos que puedan ser comparables.
- d: Confiabilidad, en tanto crece el descrédito de los usuarios con respecto a la validez de datos establecidos en forma heterogénea".

Se requiere entonces, revisar y replantear aquellos principios contables que se afectan por la inflación y que, a su vez, influyen negativamente en aspectos como:

- Presentación de estados financieros, en razón a que se encuentran desfasados de la realidad.
- Análisis de la situación financiera, de los resultados de operaciones y, en general, cualquier análisis que se pretenda realizar a partir de la información suministrada por contabilidad basada en costos históricos y en la unidad de medida constante.
- Toma de decisiones financieras. Entre las cuales vale la pena destacar la de distribución de utilidades en la modalidad de dividendos en efectivo ya que de ella depende, en una gran parte la permanencia o continuidad del ente contable.

En cualquier caso la revisión, análisis y replanteamiento de la contabilidad tradicional nos ha de conducir necesariamente a alguna de las soluciones que se han propuesto y que se pueden resumir en:

1. Soluciones parciales.
2. Soluciones totales.

Las primeras, se limitan al ajuste de algunas cuentas (activos fijos y depreciaciones), a la valoración de las existencias por el método UEPS

o la conversión de estados a monedas extranjeras (caso de Argentina y Brasil), entre otras.

Las soluciones totales que se han propuesto comprenden a su vez, contabilidad del valor presente, contabilidad a valores de reposición y ajuste integral. Las cuales, en su orden, resuelven estos problemas que plantea la contabilidad tradicional:

1. Cambio en el criterio de distribución de ganancias.
2. Cambio en el concepto de ganancia.
3. Cambio en la unidad de medida.

Del ajuste integral se dice que sólo reexpresa valores en función de la variación de un índice general de precios, pero no cambia los criterios básicos de valuación aplicados antes del ajuste: de ahí que la diferencia entre la contabilidad a costos históricos y la contabilidad a costos ajustados con base en índices de inflación radica en el patrón de medida, o sea en la unidad monetaria con la cual se efectúan las mediciones y se expresan los informes contables.

"En términos generales, la indexación o ajuste integral por inflación consiste en expresar absolutamente todos los valores de los rubros patrimoniales y de los resultados en términos monetarios de igual poder adquisitivo, el de la fecha del cierre del período en consideración. El pilar fundamental del método consiste en la segregación de los rubros entre los denominados monetarios y los no monetarios, a efectos de ajustar éstos últimos.

Como contrapartida de esa actualización de los rubros no monetarios, surge el denominado resultado por exposición a la inflación de los rubros monetarios (REI). Es importante comprender este aparente contrasentido. Si bien es cierto que el resultado por exposición a la inflación en la mecánica de la indexación (ajustes integrales a los estados financieros), parecería surgir de la actualización de los rubros no monetarios, conceptualmente su significado o justificación está referido a la ganancia o pérdida

de poder adquisitivo, fruto de haber expuesto a la inflación los rubros monetarios. Esto es consecuencia del mecanismo de la partida doble..."

Al efectuar por primera vez el modelo contable de ajuste integral por inflación o indexación a los estados financieros de empresas de numerosos años de antigüedad se presentan dos opciones:

- Una consiste en conservar el valor histórico de las cuentas monetarias, ajustando los valores correspondientes a las partidas no monetarias y determinando el REI por diferencia, manteniendo así la igualdad en la ecuación contable.
- La otra opción consiste en llevar a cabo el mismo procedimiento descrito brevemente en el literal anterior, con la diferencia de que en esta otra opción se pretende, y de hecho se puede, realizar la justificación de la ganancia o pérdida por exposición a la inflación. Existen argumentos a favor y en contra de cada una de las opciones mencionadas:

La primera, llamada método simple, presenta como ventajas principales la simplificación del trabajo y la disminución de costos de elaboración. Como desventaja, la incertidumbre respecto de las cifras obtenidas con el ajuste.

La segunda, que podríamos llamar método analítico, presenta más ventajas que desventajas. Como ventajas, una mayor confiabilidad en la información que la que ofrece el método simple. Además, un conocimiento más amplio y profundo de la empresa, su situación financiera y su evolución histórica; así como también, nos permite concluir y recomendar más acertadamente respecto a las políticas para contrarrestar los efectos nocivos de la inflación. Como desventajas encontramos que su elaboración es relativamente más costosa y que requiere de una investigación más profunda.

Debido a la laboriosidad y complejidad que el método analítico implica, en algunos países ha sido descartado para justificar por primera vez los Ajustes a los Estados Financieros de las empresas, optando entonces, por el método simplificado.



EFFECTOS TRIBUTARIOS

Desde la aparición de la ley 75/86 se concretan en materia tributaria, hechos importantes tendientes a modernizar el sistema impositivo Colombiano, en materia del impuesto de Renta y Complementarios. Fue así como en su artículo 90 se delega en el Presidente de la República la atribución de expedir normas tendientes a desligar de la determinación del impuesto de Renta el efecto de la inflación.

En desarrollo de estas atribuciones, el Gobierno optó por implementar con carácter de opcional los ajustes parciales por inflación para los años 1989 a 1991, y con carácter de obligatorio "El ajuste Integral por Inflación" a partir del año 1992, contemplados en el decreto 2686 y 2687 de 1988. Adicionalmente y con el fin de compensar los efectos adyacentes de los ajustes por inflación se dictaron medidas tendientes a suavizar la carga tributaria, tales como disminución del porcentaje de Renta Presuntiva tanto sobre Patrimonio como sobre Ingresos, de igual manera se congeló el componente inflacionario de los intereses y se permitió la implantación del ajuste a los Inventarios en forma paulatina y racionalizada desde 1992 hasta 1999, año en el cual debería desaparecer el método de Valoración de Inventarios UEPS.

Establecidas estas normas y analizadas en los diferentes foros a nivel Nacional y por medio de los distintos gremios y entidades, entre otros el Centro Colombiano de Investigaciones Contables "C-CINCO", presentamos algunas recomendaciones de fondo al Gobierno Nacional tendientes a modificar algunos aspectos que consideramos trascendentales y lesivos tanto para la profesión contable como para los contribuyentes obligados a efectuar los ajustes por inflación establecidos en los decretos 2686 y 2687 de 1988, modificaciones tendientes a dar cumplimiento tanto a los principios tributarios de neutralidad, equidad y justicia, como a la conformación de unas normas contables acordes con la realidad económica del país.

Luego, con la expedición de la reforma tributaria de 1990 (ley 49 de 1990), nuevamente el Congreso

de la República, le otorga facultades extraordinarias al Gobierno Nacional con el fin de adaptar y modificar los ajustes integrales por inflación.

Fue así como en julio 4/91 se hizo uso de las facultades conferidas en la ley 49 de 1990, y se expidió el decreto especial 1744, del cual me permito presentar algunos comentarios generales en cada uno de los artículos que considero más relevantes, indicando la modificación presentada con respecto a la normatividad anterior.

E.T. Artículo 329. A quienes se aplica

Comentario:

El párrafo primero fue derogado por el D.E. 1744/91 art. 16. Este párrafo hacía referencia a que estos ajustes serían aplicables a aquellos contribuyentes que sin estar obligados decidieran acogerse al sistema, siempre y cuando llevaran Libros de Contabilidad. La eliminación de este párrafo coloca en entredicho características importantes de la contabilidad, como son las de utilidad y comparabilidad a nivel micro y macroeconómico.

Se exceptúan del ajuste los nuevos contribuyentes a que se refiere el artículo 19 del E.T. los que tienen Régimen Tributario especial a saber:

1. Corporaciones, Fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de:
 - a) Las siguientes entidades sin ánimo de lucro: los sindicatos, instituciones de educación superior aprobadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior, ICFES, asociaciones de padres de familia, sociedades de mejoras públicas, hospitales, organizaciones de alcohólicos anónimos, juntas de acción comunal, juntas de defensa civil, juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal, asociaciones de exalumnos, religiosas y políticas, y los fondos de pensionados;
 - b) Las cooperativas y demás entidades previstas en el artículo 15, cuando destinen sus excedentes en la forma estipulada en la legislación cooperativa vigente, y

- c) Las entidades contempladas en el numeral 3 del artículo 19, cuando no realicen actividades industriales y de mercadeo.

2. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de captación y colocación de recursos financieros y se encuentran sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, con excepción de las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, instituciones auxiliares del cooperativismo y confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa.
3. Las cajas de compensación familiar, los fondos mutuos de inversión, los fondos de empleados... y las asociaciones gremiales, con respecto a los ingresos provenientes de las actividades industriales y de mercadeo.

Adicionalmente y según el Art. 9 de la ley 49/90 no son contribuyentes los fondos de Pensiones de Jubilación e Invalidez y los fondos de Cesantías.

AJUSTES A LOS ACTIVOS

E.T. Artículo 330. Efectos contables y fiscales del sistema de ajustes integrales

Comentario:

Este artículo involucra como concepto nuevo el efecto en la contabilidad comercial, ampliando este criterio al establecido anteriormente ya que sólo se refería a los efectos en la determinación de la utilidad comercial, supeditando aún más la contabilidad a las normas fiscales. Con acierto, aclara la norma nueva que lo contemplado en los Ajustes por Inflación no se tendrá en cuenta para el Impuesto de Industria y Comercio. Será acaso bajo el criterio de realización de los Ingresos?. Si ésta es la razón ¿qué ocurre con este criterio en materia del impuesto de venta?

E.T. Artículo 331. Porcentaje de ajuste del año gravable

PAAG.

Comentario:

Con un criterio más de realidad económica, que facilismo, se modifica el período de conformación del PAAG, al tomar como base de su cálculo el IPC, para empleados con una distorsión de sólo un mes, y no de 15 como se tenía en la legislación inicial. Por Ejemplo si lo fuéramos a aplicar para 1992 el PAAG sería igual al IPC que certifique el DANE para diciembre 1 de 1990 y noviembre 30/92.

También nos da la opción de utilizar el ajuste en períodos mensuales, no siendo obligatorio sino opcional, para lo cual es necesario identificar las diferencias entre un índice y un factor de ajuste.

El primero nos refleja la inflación acumulada, a una fecha determinada, tomando un año base igual a cero. El segundo nos permite relacionar dos índices con el fin de obtener la inflación de un período dado (variación).

Esta diferenciación es necesaria ya que al ajustar el mismo Estado Financiero por los dos sistemas (Ajuste anual o mensual) podríamos obtener dos resultados distintos, lo cual no es lógico como realidad económica.

E.T. Artículo 332. Procedimientos para el ajuste de activos fijos

Comentario:

Se modifica el numeral 6 de este artículo en el sentido de no llevar el Ajuste por Inflación hasta el avalúo catastral, limitándolo solamente hasta el costo del Bien Ajustado por el PAAG, y la diferencia se llevará como Superávit por valorización.

En este caso se hacen Diferenciaciones entre el método de "Ajuste Integral" y el método de "valores corrientes".

Además, este artículo está ratificando lo estipulado por el Decreto 2160/86 pero comparando no el

valor neto en libros (costo histórico) sino costo ajustado por la inflación con las Valorizaciones Técnicas o avalúo Catastral según el caso, y determinando así el valor a registrar en las cuentas de Valorización y Superávit por Valorización, estipuladas en las normas contables (Art. 71 Decreto 2160/86) dándoles un tratamiento específico a éstas, como es el caso de no depreciarlas y no servir como parte de costo en la enajenación de los activos. Por lo tanto, podemos resaltar que la norma tributaria se aproximó a la norma contable, en lo antes indicado.

Además, nos podríamos preguntar, ¿Qué ocurrirá de no presentarse una valorización sino una desvalorización? ¿Se haría un procedimiento, también concordante con los artículos 49 y 23 del Decreto 2160/86? Pero las normas tributarias no han permitido este tipo de "provisiones" (mal llamadas tributariamente) o mejor protecciones. De lo anterior se puede concluir que el gobierno no fue equitativo en el establecimiento de la norma, favoreciendo al fisco cuando se presenten estas situaciones.

Surge también en el numeral 2 el PAAG anual proporcional para aquellos activos que fueron adquiridos durante el año, ajustándolo por el número de meses de posesión del activo en el año, igual ocurriría con las adiciones y mejoras, esto es multiplicando el PAAG anual por el Factor:

- 12/12 para adquiridos en enero
- 11/12 para adquiridos en febrero
- 10/12 para adquiridos en marzo
- 9/12 para adquiridos en abril
- 8/12 para adquiridos en mayo
- 7/12 para adquiridos en junio
- 6/12 para adquiridos en julio
- 5/12 para adquiridos en agosto
- 4/12 para adquiridos en septiembre
- 3/12 para adquiridos en octubre
- 2/12 para adquiridos en noviembre
- 1/12 para adquiridos en diciembre

Lo anterior implica suponer que la inflación tiene un comportamiento igual durante los diferentes meses del año, lo cual no tiene sentido dado que esta es una variable del comportamiento de los precios en la economía.

Se recomienda entonces aplicarla relacionado el IPC de la fecha de cierre dividido el IPC de la fecha de origen, lo cual nos llevaría a obtener como resultado el producto de la variación del IPC de cada uno de los meses.

Se espera por lo tanto una reglamentación por parte del Gobierno con el fin de aclarar la aplicación de esta norma.

El numeral 5 fue eliminado, ya que está incluido en el artículo 333-2. del E.T.

E.T. Artículo 333. Ajuste de los inventarios

Comentario:

Desaparece el costo de Reposición, estableciéndose el Ajuste al PAAG solamente.

También se puede observar que este nuevo decreto, a diferencia del anterior, no presenta tratamiento específico para los distintos inventarios, deduciéndose por lo tanto que tal ajuste (PAAG) se contempla para los inventarios de productos en proceso, productos terminados y materias primas, como procedimiento General. Pero a su vez el registro contable debe efectuarse no sólo a nivel global, sino que deberá hacerse a nivel unitario, en concordancia con el Art. 4o. del Decreto 2160/86 y el Decreto 1798/90 cuando exige llevar un libro de registro de auxiliares de inventarios, para sistema de inventarios permanentes el cual le permitiría determinar el costo de mercancía vendida en el periodo subsiguiente.

Como podemos ver, la norma guarda silencio en lo referente a la forma de ajustar los inventarios dependiendo del sistema de contabilización.

Surge de la norma de los inventarios un aspecto importante para resaltar, en lo referente al inventario final ya que expresamente la norma no contempla nada.

Se presenta entonces una interpretación para guardar consistencia en su aplicación, toda vez

que si se trata de una actividad comercial, en la cual el costo se determina por el sistema de juegos de inventarios, el inventario inicial se ajusta, al igual que las compras, pero al valorizar las unidades de inventario final estas ya se encuentran ajustadas en su costo unitario, al ajustar las compras respectivas, por lo tanto no habría que hacer un ajuste independiente, pues este ya tiene contemplado el Fenómeno Inflacionario.

De otro lado si se tratara de una actividad industrial donde se fabrican productos para que sean vendidos, el costo involucra Materiales Directos, Mano de obra Directa y CIF, estos componentes del costo se ajustaron con base en el artículo 348-1 "Ajuste a los Ingresos, Costos y Gastos del Periodo Gravable". Por lo tanto al valorizar las unidades que van quedando en los inventarios, necesariamente deberán quedar ajustadas ya que cada uno de los elementos están siendo ajustados, bien sea que se utilice el sistema de inventario permanente o el sistema periódico.

E.T. Artículo 333-1. Ajuste de las compras de mercancías o inventarios

Comentario:

Se adicionó el concepto de Ajuste a las compras de mercancías o de inventarios utilizando el PAAG.

Es necesario aclarar que el rubro de compras se puede presentar en dos sistemas para efectuar el ajuste, a saber:

- 1.- El sistema anual contemplado en este artículo, el cual distorciona la realidad económica ya que el comportamiento de la inflación no se puede tomar igual en cada trimestre, ni los porcentajes del 87.5%, 62.5%, 37.5% y 12.5% guardan ninguna relación directa con el comportamiento de la inflación en la economía, esto conlleva a que la información no sea homogénea, como debería serlo.
- 2.- El sistema mensual, en cuya aplicación habría que tener en cuenta, que no sólo se deben ajustar las compras del mes actual por las variaciones del IPC del mes anterior, sino también, siendo consecuentes con la realidad

económica, se deben ajustar las compras acumuladas al mes anterior con el fin de colocarlas en unidades de poder de compra de cada uno de los meses subsiguientes.

E.T. Artículo 333-2. Tratamiento a los gastos financieros por adquisición de activos

Comentario:

Al ser derogado el No. 5 del artículo 332 por parte del decreto 1744, necesariamente debería surgir un procedimiento para ajustar los gastos Financieros por adquisición de activos, es así como se adiciona el art. 333-2 en el cual se acoge tal procedimiento.

E.T. Artículo 334. Ajuste de Bonos, Títulos y demás activos mobiliarios

Comentario:

Con gran acierto se reconoce el concepto económico y financiero de los rendimientos originados por las inversiones en activos mobiliarios, al permitir que se contabilicen como CxC. y no como un mayor valor de Activo respectivo, procedimiento que contemplaban las normas anteriores con un criterio meramente fiscalista.

Permanece la diversidad de unidades de medida al utilizar el valor promedio en bolsa de los títulos que así se negocian, distorcionando el modelo de Ajuste Integral por Inflación.

Se debe tener en cuenta que se trata de aquellos activos mobiliarios que generen intereses y rendimientos financieros, excluyendo de estos las acciones y aportes a las cuales se les aplica el procedimiento general.

E.T. Artículo 335. Ajuste de activos expresados en moneda extranjera, en UPAC o con pacto de reajuste

Comentario:

Continúa distorcionándose el "Modelo de Ajustes Integral por Inflación" al permitir diferentes unidades de medida a saber:

UPAC

Devaluación (Tasa de Cambio)

Otros pactos de reajuste.

Es importante también resaltar que las diferencias en cambio no realizadas contempladas por el Art: 32 del decreto 2160/86 desaparecen a la luz del párrafo de este artículo 335, llevando estos valores directamente a la cuenta Corrección Monetaria a partir de 1993, dejando el año 1992 para efectuar los ajustes respectivos en los saldos que figuren en estas cuentas, por lo tanto y perjudicialmente para las empresas se estarán gravando como Ingresos no realizados.

A.T. Artículo 336. Ajuste de intangibles

Comentario:

Se corrige el error establecido en la norma anterior al considerar los gastos pagados por Anticipado y los cargos diferidos como intangibles, desconociendo la técnica contable. El concepto de pagados debe asociarse con los comprados, más no aquellos intangibles que han sido formados por la empresa.

E.T. Artículo 337. Ajuste a las acciones y aportes

Comentario:

Este artículo fue derogado expresamente por el artículo 16 del D.E. 1744/91, al quedar el procedimiento establecido, incluido en su Artículo 338, "Ajuste de los demás activos no monetarios". En general, deben ajustarse de acuerdo con el PAAG, todos los demás activos, "no monetarios" que no tengan un procedimiento de ajuste especial, entendidos por tales aquellos bienes o derechos que adquieren un mayor valor nominal por efecto del demérito del valor adquisitivo de la moneda.

Al aplicar el ajuste a este tipo de activos (acciones y aportes) se tendrá que tomar como base el valor patrimonial al inicio del ejercicio, involucrándose en este, el valor intrínseco o el promedio en bolsa, calculado en el período anterior, combinando dos métodos de ajustes, dando como resultado el valor de mercado del año anterior ajustado por el

PAAG, lo cual no es consistente con el ajuste integral por inflación propiamente dicho.

E.T. Artículo 340. Registro contable del valor de los ajustes

Comentario:

Tal como se analizó desde la aparición del decreto 2687/87 en diferentes Foros Nacionales el inciso 3o. de este artículo en lo referente al tratamiento Especial a las Sociedades Anónimas abiertas no tenía ningún sentido desde el punto de vista económico, por lo tanto nuestras recomendaciones fueron tenidas en cuenta y este inciso finalmente fue derogado.

E.T. Artículo 341. Solicitud de autorización para no efectuar el ajuste

Comentario:

No veo justificación que para algunos siga predominando el principio del Costo Histórico y el de Unidad Monetaria Constante, cuando para otros estos principios ya no tengan validez. ¿Qué ocurrirá entonces cuando se vayan a analizar Estados Financieros de entidades relacionadas entre sí, ya por su actividad económica o por su estructura financiera, y unas se acojan al sistema de Ajuste Integral por Inflación y otras no. No podrá entonces obtener resultados compatibles y no se podrá comparar su posición en el mercado. Será entonces este procedimiento lógico?

Se estaría afectando a nivel contable la consistencia y la uniformidad.

AJUSTES A LOS PASIVOS

E.T. Artículo 343. Ajustes de los pasivos no monetarios

Comentario:

La modificación a este artículo consiste en que se amplió el rango de aplicación, permitiendo utilizar,

al igual que en el ajuste a los créditos a favor, diferentes unidades de medida, deteriorándose el modelo de "Ajuste Integral por Inflación", a saber:

UPAC

Devaluación (Tasa tipo de cambio).

Otros reajustes pactados.

En el procedimiento de contabilización este ajuste no se registrará como Débito a la cuenta corrección monetaria, sino como un gasto del periodo lo cual no es concordante con la contabilización del ajuste créditos a favor reexpresables (CxC), el cual se registra en la cuenta "corrección monetaria". Desconociendo el concepto de resultado por exposición a la inflación (REI), e involucrando en los pasivos el resultado dentro de las utilidades por la actividad de la empresa, no por fenómenos meramente monetarios.

En consecuencia, el artículo 344 necesariamente debió quedar derogado por error.

E.T. Artículo 344. Registro Contable de los Ajustes a los Pasivos

(Derogado D.E.1744, julio 4/91, Art.16o.).

AJUSTES AL PATRIMONIO LIQUIDO

E.T. Artículo 345. Ajuste del Patrimonio Líquido

Comentario:

Establece claramente la nueva norma, que el ajuste del Patrimonio en la cuenta Revalorización es tenido en cuenta también para efectos comerciales, sin hacer diferenciación entre las normas contables o tributarias.

E.T. Artículo 346. Valores a excluir del patrimonio líquido

Comentario:

Debe entenderse por adquisición efectiva, el

concepto amplio de intangibles **comprados**, bien sea en efectivo o que se deban al cierre del período gravable.

El inciso 2 del Art. 346 del E.T. derogado por el artículo 4 del D.E. 1744/91 hacía referencia al valor patrimonial neto de las acciones en S.A. abiertas, el cual se debía excluir del ajuste al Patrimonio líquido, dado que el ajuste se debía llevar a la cuenta de revalorización del Patrimonio.

E.T. Artículo 347. Ajustes al patrimonio líquido que ha sufrido disminuciones o aumentos durante el año

Comentario:

Se aclara en el inciso 1o. del numeral 2o. en el sentido de que los préstamos de la sociedad a los socios y accionistas no sometidos al Ajuste Integral son una disminución del Patrimonio. Gravando a este tipo de accionistas o socios con el fenómeno de la inflación, contrariando el propósito de la Ley 75/86 de desligar el fenómeno inflacionario del Impuesto de Renta y Complementarios. Además, debe tenerse en cuenta que por simple efecto matemático y siendo consistentes en la aplicación de la norma, cuando el pasivo, sea cancelado consecuentemente habría un incremento del patrimonio, aunque la norma no lo exprese claramente, pues de lo contrario, no sería equitativa ni justa, ya que con su aplicación se pretende solamente, controlar la evasión de impuestos.

AJUSTES EN LAS CUENTAS DE RESULTADOS

E.T. Artículo 348. Cuenta "Corrección Monetaria"

Comentario:

Esta cuenta Corrección monetaria refleja la utilidad o pérdida de la aplicación del Ajuste por Inflación, pero es necesario que su interpretación sea económica, más no se debe confundir con los resultados operacionales del período, es decir,

para efectos del análisis e interpretación de los Estados Financieros y para la protección de la situación financiera de la empresa, no se puede confundir con los resultados de la operación normal de la empresa.

E.T. Artículo 348-1. Ajuste de los ingresos, costos y gastos del período gravable

Comentario:

Para estas cuentas de Ingresos, costos y gastos, se utilizará el mismo procedimiento que para las compras de mercancías. Pudiendo optarse por el procedimiento anual o mensual. Pero no establece procedimientos específicos de ajuste, como se debiera implementar, sino en forma general.

Para beneficio de la técnica de ajustes integrales por inflación y de la economía de las empresas, se tuvo en cuenta el ajuste a las cuentas de resultado, tal como lo habíamos sugerido en varias ocasiones. Lo que si no es razonable es que los ingresos exentos o no constitutivos de renta, así como los costos y gastos no deducibles, no sean objeto de ningún ajuste, como si sobre estos valores la inflación no hiciera efecto alguno. Tampoco es razonable que por los años de 1992 y 1993 este ajuste sea optativo o será qué el efecto de la inflación en estos años va ser despreciable?

Con este ajuste se pretende gravar únicamente el diferencial con respecto al tiempo de ocurrencia del hecho, a su vez independizar los efectos monetarios de los efectos operacionales.

E.T. Artículo 349. Efectos del registro de los ajustes de naturaleza crédito frente a los gastos y rendimientos financieros.

Comentario:

Al aceptar la totalidad de los rendimientos financieros como constitutivos de renta y los intereses y demás gastos financieros como deducibles, está desconociendo el efecto que ejerce la inflación sobre la conformación de la tasa de interés. Cuando por el contrario, lo que

debería hacerse es desligar, como pretendió la Ley 75/86, de la determinación del Impuesto de Renta el fenómeno de la inflación, que para el caso sería gravar solamente el Ingreso Real.

E.T. Artículo 350. Utilidad o pérdida por exposición a la inflación

Comentario:

No es procedente asimilar lo estipulado en este artículo al denominado REI en las técnicas avanzadas de Ajuste por Inflación cuando efectivamente no se está calculando con criterio económico sino Fiscalista una "Utilidad o Pérdida por Exposición a la Inflación".

NORMAS DE TRANSICION

E.T. Artículo 353. Ajustes de bienes adquiridos con anterioridad a 1992

Comentario:

Nuevamente nos preguntamos ¿cuál será la razón para que el ajuste no se acepte a los Activos, Pasivos y a las Depreciaciones de períodos anteriores a 1991?

¿Por qué no se reconoce históricamente la inflación en las Economías de las empresas?

Lo anterior es muy grave desde el punto de vista de la contabilidad, ya que no se conocerán cuales han sido los efectos de la Inflación en los Estados Financieros de las empresas, quedando sepultada esta historia al aceptar "Borrón y Cuenta Nueva".

No tendríamos la oportunidad de conocer las causas de las crisis empresariales, sus consecuencias, y meditar sobre las posibles soluciones cuando se presenten casos similares. Oes que acaso, el tener que hablar en la actualidad de Empréstitos para efectuar una reconversión Industrial en el país, no es consecuencia de que las empresas han distribuido utilidades ficticias por no reconocer el fenómeno de la inflación en la

información financiera, lo cual considero grave desde el punto de vista contable. Paralelamente estaríamos enterrando el conocimiento, su aplicación y verificación en el proceso de cientificidad de la contabilidad.

E.T. Artículo 354. Gradualidad en la aplicación de los ajustes integrales

(Adicionado por el D.E. 1744, de julio 4/91 Art. 15).

(D.E. 1744, julio 4/91, Art. 16o.). Vigencia y derogatorias

Comentario:

La Gradualidad en la aplicación de los ajustes se presenta con algunas modificaciones, pero será que el Gobierno con este artículo entra a reconocer que a los contribuyentes estas medidas les van a originar una mayor carga impositiva, y pretende entonces dosificarla a través de los cinco años siguientes a su aplicación, con el fin de que la carga no afecte abruptamente las finanzas del contribuyente?. Nos dará esto la razón de que es un "Ajuste Integral por Inflación" tendiente a recaudar más impuestos, en contra de la realidad económica y contable y que va en contravía con el propósito de la Ley 75/86 de desligar?

Será que acepta que esta norma sí viola los principios tributarios de equidad, neutralidad y justicia?

La respuesta a este último interrogante es que esta teorización pretende cumplir con los principios tributarios de equidad, neutralidad y justicia, pero como lo señala el Doctor Gabriel Rosas Vega, en su artículo de la revista N°843 de Nueva Frontera. Ajustes integrales por Inflación! tema para meditar (IV) ... a juzgar por la forma como se ha diseñado, las normas, los resultados de su aplicación pueden ser contrarios al propósito central de introducir un factor de justicia: facilitar la concentración y mejorar la posición tributaria de los más fuertes es, en mi sentir la nota dominante del decreto motivo de comentario".