

Oficio 115-118588 del 25 de noviembre de 2008

Reconocimiento contable de la diferencia en cambio de las partidas representadas en moneda extranjera.

Me refiero a su escrito radicado en esta Entidad con el número 2008-01-219712 el 16 de octubre de 2008, a través del cual señala que con la expedición del Decreto 1536 de 2007 “ *pareciese haber quedado en el aire la aplicación por PERIODO MENSUAL del ajuste contable de activos y pasivos poseídos en moneda extranjera de trata el artículo 82 del Decreto 2649 de 1993*” por lo que consulta:

¿ si existe LA OBLIGACIÓN LEGAL de tipo contable de efectuar ajuste a los activos y pasivos poseídos en moneda extranjera por período mensual?

Sea lo primero aclararle que las consultas que se presentan a esta Entidad se resuelven de manera general, abstracta e impersonal, de acuerdo con las facultades conferidas en ejercicio de las atribuciones de inspección, vigilancia y control de las sociedades comerciales expresamente señaladas en la Ley 222 de 1995 y se circunscribe a hacer claridad en cuanto al texto de las normas de manera general, para lo cual armoniza las disposiciones en su conjunto de acuerdo al asunto que se trate y emite su concepto, ciñéndonos en un todo a las normas vigentes sobre la materia.

En este sentido es necesario precisar que con la expedición del Decreto 1536 de 2007 no se efectuó ningún tipo de modificación respecto del reconocimiento contable del ajuste por diferencia en cambio de los activos y pasivos expresados en moneda extranjera, ni de la periodicidad de su aplicación, toda vez que el Decreto 2649 de 1993, antes de la expedición de la norma citada, en la parte pertinente, establecía:

“ Los activos y pasivos representados en otras monedas, deben ser reexpresados en la moneda funcional, utilizando la tasa de cambio vigente en la fecha de cierre. Normas especiales pueden autorizar o exigir que previamente tales elementos sean expresados en una moneda patrón, como, por ejemplo, el dólar de los Estados Unidos de América. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, se entiende por tasa de cambio vigente la tasa representativa del mercado certificada por la Superintendencia Bancaria” subrayado fuera de texto.

Por su parte el Decreto 1536 de 2007, señaló:

“ Los activos y pasivos representados en otras monedas, deben ser reexpresados en la moneda funcional, utilizando la tasa de cambio vigente en la fecha de cierre, con cargo o abono a gastos o ingresos financieros según sea el caso, salvo cuando deba capitalizarse. Normas especiales pueden autorizar o exigir que previamente tales elementos sean expresados en una moneda patrón, como, por ejemplo, el

dólar de los Estados Unidos de América. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, se entiende por tasa de cambio vigente la tasa representativa del mercado certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia” subrayado fuera de texto.

La trascripción anterior permite observar que las modificaciones, que se encuentran en el texto subrayado, solamente pretenden hacer claridad sobre la forma en que debe efectuarse el registro y la Entidad certificadora de la TRM, ratificando lo antedicho en el sentido de que a través del Decreto 1536 de 2007 no se efectuó modificación alguna respecto del reconocimiento contable de la diferencia en cambio ni de la periodicidad con la que debe efectuarse.

Ahora bien, contrario a su apreciación, de la lectura al artículo 82, norma técnica específica, se infiere con claridad que el valor de los pasivos poseídos el último día del mes se debe ajustar con base en la tasa de cambio vigente al cierre del mes para la moneda en la cual fueron pactados.

Señalado lo anterior y con el fin de atender el tema consultado, es necesario tener en cuenta algunos apartes de la jurisprudencia, así como algunos artículos del Estatuto Mercantil y del Decreto 2649 de 1993, estas últimas, disposiciones que establecen la forma o más bien de que manera debe ser llevada la contabilidad, la cual se convierte en un sistema de información que como tal debe ser objetiva, relevante y válida, como parte esencial en el proceso de toma de decisiones por todos los usuarios de la misma, las cuales se toman en cualquier momento y deben estar acordes con la realidad económica de la compañía, así:

La Jurisprudencia indica, respecto de la libertad de información que *“ Para el usuario o receptor de la información, la plena realización de su derecho constitucional fundamental se garantiza en la medida en que la información reúna tres requerimientos: que ella sea cierta, objetiva y oportuna.*

La información es cierta cuando ella dice la verdad, esto es, cuando ella tiene sustento en la realidad.

—La información es objetiva cuando su forma de transmisión o presentación no sea sesgada, tendenciosa o arbitraria. Como lo ha establecido la Corte Constitucional, es necesario que la información “ se halle despojada de toda manipulación o tratamiento arbitrario; libre de inclinación tendenciosa y deliberada; ajena a la pretensión de obtener de las informaciones efectos normalmente no derivados de los hechos u opiniones que las configuran, considerados en sí mismos, sino del enfoque usado por el medio para distorsionarlas” .

—Y la información es oportuna cuando entre los hechos y su publicación existe inmediación, esto es, que no medie un lapso superior al necesario para producir técnicamente la información, o bien que entre el hecho y su publicación no transcurra un período tal de tiempo que la noticia carezca de incidencia e interés, pasando de ser “ noticia” a ser historia.

De conformidad con las tres características anteriores, “ el de la información es un derecho de doble vía —sostiene la Corte Constitucional— en cuanto no está contemplado, ni en nuestra Constitución ni en ordenamiento ni declaración alguna, como la sola posibilidad de emitir informaciones, sino que se extiende necesariamente al receptor de las informaciones y, más aún, las normas constitucionales tienden a calificar cuáles son las condiciones en que el sujeto pasivo tiene derecho a recibir las informaciones que le son enviadas” (C. Const., Sent. C-033, jun. 17/92).

El artículo 48 del Código de Comercio preceptúa que la contabilidad, libros, registros contables, inventarios y estados financieros en general se conformarán a las disposiciones de este Código y demás normas sobre la materia, señalando, igualmente, que será permitida la utilización de procedimientos de reconocido valor técnico - contable con el fin de asentar las operaciones, siempre que faciliten el conocimiento y prueba de la historia clara, completa y fidedigna de los asientos individuales y el estado de los negocios, siendo, además, este último propósito, refrendado por el artículo 50 *ibídem*.

El decreto 2649 de 1993, contentivo de los Principios o Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia, dentro del marco conceptual de la contabilidad, establece que los principios o normas de contabilidad son el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas, planteando una distinción entre normas técnicas generales y específicas. Las primeras, orientadoras del ciclo contable, o sea del proceso lógico que debe seguirse con el fin de que se reconozcan y se transmita correctamente en la información los hechos económicos al usuario de la misma.

Dentro de los objetivos básicos que consigna la norma en comento en el artículo 3, se señala, entre otros, que la información contable debe servir fundamentalmente para: i) Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el período. ii). Tomar decisiones en materia de inversiones y crédito. y iii) ejercer control sobre las operaciones del ente económico.

El artículo 4º sobre las cualidades de la información contable señala que para poder satisfacer adecuadamente sus objetivos ésta debe ser comprensible, útil y comparable; que es útil cuando es pertinente y confiable; que es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna; que es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos y comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes.

El artículo 12 indica que solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados,

internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.

En concordancia con lo referido en el numeral precedente el artículo 47, sobre el reconocimiento de los hechos económicos, establece que el reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados; para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros, que además pueda ser medido, pertinente y que pueda representarse de manera confiable.

Consecuente con lo anterior, los hechos económicos deben ser reconocidos acorde con lo preceptuado en el Estatuto Mercantil y en el contexto de los Principios de Contabilidad de General Aceptación, de tal manera que el ajuste por diferencia en cambio debe contabilizarse mínimo en forma mensual, máxime si se tiene en cuenta la incidencia significativa que en algunos casos puede tener en la situación financiera y en los resultados del ente económico.