

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS

CARRERA DE AUDITORÍA
DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN

2da VERSIÓN

PARALELO 2

PERFIL DE MONOGRAFÍA

**“BASE IMPONIBLE Y CONTABILIZACIÓN DEL
IMPUESTO A LAS UTILIDADES DE LAS
EMPRESAS”**

FACILITADORA: LIC IRMA SANGUESA F.

PARTICIPANTE: FELIX CHUNGARA GUTIERREZ

LA PAZ - BOLIVIA

PERFIL DE MONOGRAFÍA
“BASE IMPONIBLE Y CONTABILIZACION
DEL IMPUESTO A LAS UTILIDADES DE LAS
EMPRESAS”

Abreviaturas y Acrónimos Utilizados

siglas	significado
IUE	Impuesto a las Utilidades de las Empresas
D.S.	Decreto Supremo
NIC	Norma Internacional de Contabilidad
S.A.	Sociedad Anónima
MBs	Miles de Bolivianos
R -	Resultado negativo (Gasto)
PC	Pasivo Corriente
AC	Activo Corriente
R+	Resultado Positivo (Ingreso)
IT	Impuesto a las Transacciones
ITPPA	Impuesto a las transacciones Pagados por Anticipado
IDT	Ingreso Diferido Tributario
IPCT	Ingreso Por Compensación Tributaria

INDICE DE LA MONOGRAFIA

Abreviaturas y Acrónimos Utilizados	I
1.- INTRODUCCIÓN Y FUNDAMENTOS DE LA MONOGRAFÍA	1
1.- Selección y Formulación del problema	1
1.1.1.- Justificación Metodológica	1
1.1.2.- Justificación Teórico Doctrinal	1
1.2.- Determinación de los Objetivos de la Investigación	2
1.2.1.- Objetivo General	2
1.2.2.- Objetivos Específicos	2
CAPITULO PRIMERO	
2.1.- ANÁLISIS DEL TITULO III "IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS" LEY 84	2
2.1.1.- Clasificación del Impuesto a las Utilidades	2
2.1.2.- Determinación de impuesto directo o indirecto	3
2.1.3.- Utilidad contable	4
2.1.3.1.- La Base contable de efectivo	4
2.1.3.2.- La Base contable Devengado	5
2.1.4.- Base Imponible (Utilidad tributaria)	5
2.1.4.1.- Ingresos Deducibles	5
2.1.4.2.- Gastos Deducibles	5
2.1.4.3.- Ingresos no deducibles	6
2.1.4.4.- Gastos No deducibles	6
2.2.- Estudio de la "NIC – 12 IMPUESTO A LA RENTA"	7
2.2.1.- Introducción	7
2.2.2.- Objetivos y Principios Básicos	8
2.2.3.- Diferencias Temporales y Permanentes	9
2.2.3.1.- Diferencias Temporarias	9
2.2.3.1.1.- Categorías de Diferencias Temporales	10 -11
2.2.3.2.- Diferencias Permanentes	11
2.2.3.3.- Otros eventos que crean diferencias entre la Base Contable y Tributaria	11
2.2.3.4.- Determinación de Impuestos Diferidos	12
2.2.3.5.- Aplicación Práctica de Metodología simplificada	12 - 22

CAPITULO SEGUNDO

2.3.1.-CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO A LAS UTILIDADES	23
2.3.1.- El P.A.C. 41 "contabilización del impuesto a las utilidades"	23-30
3.- CONCLUSIONES DE LA MONOGRAFÍA	
3.1.- En termino de la información lograda	31
3.1.1.- Del titulo III " Impuesto sobre la utilidad de las Empresas": Ley 843	31-32
3.1.2.- De la " Nic -12 Impuesto a la Renta "	32-33
3.1.3.- La Propuesta Alternativa de Solución Técnica del Problema	33
3.2.3.1.- Ejemplo Práctico	33
3.2.3.2.- Solución al ejemplo Práctico	36-39
4.- BIBLIOGRAFÍA	39

1.- INTRODUCCIÓN Y FUNDAMENTOS DE LA MONOGRAFÍA

1.1.- Selección y Formulación del problema

1.1.1.- Justificación Metodológica

La ciencia jurídica ha elaborado su método propio que es el conjunto de procedimientos para conocer las normas jurídicas positivas, este método es la combinación de varios métodos: el científico, la exégesis, dogmático, Histórico, etc.

Debe distinguirse entre ciencia formal y ciencia empírica; siendo formal de objetos ideales: las matemáticas y empírica de objetos reales, sensibles: la biología.

Estructuralmente la contabilidad es ciencia empírica, por que su objeto es ciencia social, y si bien tiene conexiones con el Derecho, con las matemáticas y la Estadística, no es Derecho porque tenga en cuenta las relaciones jurídicas de los contratos, no es matemática por más que utilice los cálculos, y no es Estadística aun cuando utilice su información.

La contabilidad tiene en el mundo de los negocios el compromiso de reducir, de amortiguar los efectos de la moderna enfermedad de la economía: la inflación. La contabilidad también utiliza muchos métodos: deductivo, inductivo, analítico, etc.

- Para el desarrollo de la monografía se utilizara el Método Analítico, se realizara un análisis teórico de la relación entre dos cuerpos normativos, la Norma contable (la "NIC - 12 Impuesto a la Renta" , y el "PAC 41 Contabilización del Impuesto a las Utilidades) , y la norma Legal Ley 843 Título III "Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas"

Se encara el trabajo en base a la Ley 843, La "NIC - 12 Impuesto a la Renta", la Norma Contable, y el análisis de su contabilización con los diferentes métodos

1.1.2.- Justificación Teórico Doctrinal

EL perfil monográfico tiene como base a la ley 843 (texto ordenado vigente) Decreto Supremo No 24051.

El propósito del perfil es la definición de la base imponible del impuesto a las Utilidades de las Empresas en torno a la Norma Legal, y la contabilización de acuerdo Normas y técnicas contables.

La propuesta del tema encuentra su justificación en la orientación dirigida a un análisis teórico – práctico de la norma tributaria para su aplicación en todo el territorio nacional

Al investigar y mostrar esta Monografía en forma integral, los beneficiarios serán los estudiantes, profesionales, empresarios, y toda persona interesada en conocer este tema.

1.2.- Determinación de los Objetivos de la Investigación

1.2.1.- Objetivo General

El problema planteado considera como Objetivo General: Determinar la Base imponible del Impuesto a la Utilidad de las Empresas de acuerdo al Artículo 6° del Decreto Supremo No 24051, Reglamento del Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas.

1.2.2.- Objetivos Específicos

Examinar los gastos deducibles en la creación de la base imponible del impuesto a las Utilidades del Artículo 8° del D.S. No 24051.

Analizar los Conceptos no Deducibles del artículo 18° establecidos en el Artículo 47° de la Ley No 843 (Texto ordenado vigente)

Identificar las diferencias temporales gravables, diferencias temporales deducibles y Diferencia permanentes de la NIC – 12 Impuesto a la Renta.

Analizar el “PAC 41 Contabilización del Impuesto a las Utilidades”

CAPITULO PRIMERO

2.1.- ANÁLISIS DEL TITULO III “IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS” LEY 843

2.1.1.- Clasificación del impuesto a las utilidades

Según el Decreto Supremo 24051 artículo 3° el impuesto a las utilidades se clasifican en:

- a) **Los sujetos pasivos obligados a llevar registros contables:** las empresas comprendidas en el ámbito de aplicación del Código de Comercio, que permitan realizar estados contables anuales, presentaran una declaración jurada anual, en formulario oficial en la que consignarán el conjunto de sus ingresos gravados y los gastos necesarios para su obtención y mantenimiento de la fuente.

1) Empresas Publicas

- Sociedades Anónimas Mixtas

2) Empresas Privadas

2.1) Empresas Unipersonales personal natural o sucesión indivisa que coordina factores de producción con fines lucrativos.

2.2) Empresas Societarias

- Sociedades Anónimas
- Sociedades en Comandita Simples
- Sociedades en Comandita por Acciones
- Sociedad de Responsabilidad Limitada
- Sociedades Colectivas
- Sociedades de Hecho o irregulares
- Sociedades Cooperativas y las entidades de ahorro y préstamo para la vivienda.
- Sucursales
- Agencias o Establecimientos Permanentes de Empresas Constituidas o Domiciliadas en el Exterior y en cualquier Otro Tipo de Empresas

Según el Artículo 38° de la Ley 843 (texto ordenado vigente) son sujetos de este impuesto quedando incorporados al régimen tributario general establecidos en esta Ley:

- 1) Las empresas constituidas o por constituirse en el territorio nacional que Extraigan, produzcan, beneficien, reformen, fundan y/o comercialicen Minerales y/o metales.
- 2) Las empresas dedicadas a la exploración, explotación, refinación, Industrialización, transporte, y comercialización de hidrocarburos
- 3) Las empresas dedicadas a la generación, transmisión y distribución de Energía eléctrica.

b) Los Sujetos que no están obligados a llevar registros

c) Las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente.

En esta monografía se estudiara solo el a) del artículo 3° del D.S. 24051

2.1.2.- Determinación de impuesto directo o indirecto

El impuesto a la utilidad de las Empresas es un IMPUESTO INDIRECTO – DEDUCIBLE con el IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES, a partir de su pago dentro el periodo fiscal de 120 días.

2.1.3.- Utilidad contable

La utilidad contable es la diferencia de:

	Ingresos	300.000,00
Mas:	Ganancias	<u>100.000,00</u>
	Total ingresos	400.000,00
Menos:	Costos	(150.000,00)
	Gastos	(70.000,00)
	Perdidas	<u>(30.000,00)</u>
	UTILIDAD CONTABLE	150.000,00
		=====

Para determinar el resultado de un periodo se definen dos bases:

- La base efectivo
- La base devengado

2.1.3.1.- La Base contable de efectivo

Esta base no está de conformidad con la NORMA DE CONTABILIDAD N^o 1 "Principios de Contabilidad generalmente Aceptados"

El tratamiento contable de los ingresos en esta base es:

- **Los ingresos operativos** (Ventas de Bienes o Servicios): no se considera ningún ingresos al crédito hasta que se reciben los cobros, o sea no se registran las cuentas por cobrar comerciales.
- **Otros ingresos:** se consideran ganados en el ejercicio en que se cobran los importes.
- **Cobro en efectivo por servicios a prestarse en el futuro:** se considera como ingreso en le ejercicio que se cobra, aunque no se haya hecho nada por ganarlos.
- No hay previsión para cuentas incobrables o de dudosos cobro; esto por no haber créditos.

El tratamiento contable de los egresos y compras:

- **Compra de inventarios:** no se registran mientras no se hagan los pagos
- **Egresos o Gastos:** en general se aplican al ejercicio en que efectivamente se pagan.

- **Compra de Activos fijos:** el costo del activo fijo se considera gastos en el periodo en que se paga la compra, por lo tanto no hay cargo por depreciación.

2.1.3.2.- La Base contable Devengado

El reconocimiento de los resultados o la variación patrimonial en el periodo que corresponde se conoce como base DEVENGADO o CAUSACION. Por lo tanto:

- Se debe imputar **cada variación patrimonial** en el periodo en que se produjo el hecho.
- El **ingreso** debe imputarse en el periodo en que se produjo el hecho que le dio origen (Principio de Realización) sin considerar si se ha cobrado o no,
- EL **egreso** debe imputarse en el periodo en que se conoció el hecho que le dio origen (Principio de Prudencia) sin considerar si se ha pagado o no.

2.1.4.- Base imponible (Utilidad tributaria)

Según el Artículo 47º la utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de fuente. De tal modo, a los fines de la determinación de la utilidad neta sujeta a impuesto, como principio general, se admitirán como deducibles todos aquellos gastos que cumplen la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de fuente que la genera, incluyendo los aportes obligatorios a organismos reguladores – supervisores, las provisiones para beneficios sociales y los tributos nacionales y municipales que el reglamento disponga como pertinentes.

Para determinar de la utilidad neta imponible se tomara como base la utilidad resultante de los estados financieros de cada periodo anual, elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

2.1.4.1.- Ingresos Deducibles

Son deducibles:

- 1) los ingresos operativos (Ventas de Bienes o Servicios) efectivamente cobrados
- 2) Otros ingresos cobrados

2.1.4.2.- Gastos Deducibles

Son las siguientes:

- 1) Las depreciaciones, créditos incobrables, honorarios de directores y síndicos, Gastos de movilidad, Viáticos y similares, gastos y contribuciones a favor del Personal, cuyos criterios de deducibilidad serán determinados en el

Reglamento.

- 2) Las Amortizaciones de llaves, marcas y otros activos intangibles de similar naturaleza cuando por su adquisición se ha pagado un precio. El reglamento establecerá la forma y condiciones de amortización.
- 3) Los aguinaldos y otras gratificaciones que se paguen al personal dentro de los plazos en que deba presentarse la declaración jurada correspondiente a la gestión del año por el cual se paguen.
- 4) Los cargos anuales como contrapartida en la constitución de la provisión para indemnizaciones.
- 5) Los intereses y mantenimiento de valor originados en la morosidad de los tributos fiscales o en el incumplimiento de deberes formales previstos en el Código Tributario.

2.1.4.3.- Ingresos No Deducibles

No son deducibles:

- 1) los ingresos operativos (Ventas de Bienes o Servicios) al crédito en el periodo fiscal.
- 2) Otros ingresos devengados.

2.1.4.4.- Gastos No deducibles

No son deducibles:

- 1) Los retiros personales del dueño o socios ni los gastos personales de sustento del contribuyente y su familia.
- 2) Los gastos por servicios personales en los que no se demuestre haber retenido el tributo del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC – IVA correspondiente a los dependientes.
- 3) El impuesto sobre las utilidades establecidas por esta Ley N° 843 Título III
- 4) Las Amortizaciones de llaves, marcas y otros activos intangibles de similar Naturaleza, tratándose de los activos intangibles creados por el Ente.
- 5) Las donaciones y otras cesiones gratuitas, salvo las efectuadas a entidades sin fines de lucro reconocidas como exentas a los fines de esta Ley, hasta el límite del diez por ciento (10%) de la utilidad sujeta al impuesto correspondiente de la gestión en que se haga efectiva la donación o cesión gratuita.
- 6) Las provisiones o reservas de cualquier naturaleza.
- 7) Las depreciaciones que pudieran corresponder a revalúos técnicos

8) Las Multas y accesorios por mora en tributos fiscales

2.2.- ESTUDIO DE LA "NIC - 12 IMPUESTO A LA RENTA"

2.2.1.-INTRODUCCIÓN

De acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, la mayoría de los hechos registrados en los estados financieros de un ejercicio se incluyen en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta y en el correspondiente pasivo. Sin embargo, existen otros hechos que tienen las siguientes características:

- a) Hechos registrados en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, se incluyen en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta y en el correspondiente pasivo por pagar de un ejercicio diferente.
- b) Hechos registrados en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, nunca se incluirán en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni en el correspondiente pasivo por pagar.

Los hechos mencionados en el inciso a) del párrafo anterior generan diferencias entre la base contable y tributaria de activos y pasivos al cierre de un ejercicio y originan activos y pasivos por impuestos diferidos, ya que afectan el gasto tributario por impuesto a la renta y el correspondiente pasivo por pagar en un ejercicio tributario distinto al de su registro contable. Estas diferencias se denominan diferencias temporarias.

Los hechos mencionados en el inciso b) del párrafo anterior generan diferencias entre la base contable y tributaria de activos y pasivos al cierre de un ejercicio pero no originan activos ni pasivos por impuestos diferidos, ya que nunca afectaron el gasto tributario por impuesto a la renta ni el correspondiente pasivo por pagar. Estas diferencias se denominan diferencias permanentes.

Además, respecto de las pérdidas tributarias que una empresa genere en un ejercicio, la legislación sobre impuesto a la renta establece que dichas pérdidas tributarias se deben imputar en primer lugar contra utilidades tributarias generadas en años anteriores, lo cual puede dar origen a un beneficio tributario por la recuperación de impuestos a la renta pagados en años anteriores. En segundo lugar, dichas pérdidas tributarias deben ser imputadas contra utilidades tributarias futuras sin límite de expiración, lo cual también puede dar origen a un beneficio tributario, correspondiente al impuesto a la renta que no se cancelara en años

futuros por el aprovechamiento de las señaladas pérdidas tributarias. Las normas para la contabilización y revelación del gasto tributario por impuesto a la renta que es cancelado en el corto plazo y las consecuencias tributarias se establece que de:

- a) Ingresos, gastos, utilidades o pérdidas que son incluidas en la determinación del gasto tributario y en el correspondiente pasivo por pagar en un año anterior o posterior al cual éstos son reconocidos en los estados financieros.
- b) Beneficios tributarios por la generación de pérdidas tributarias.
- c) Otros eventos que crean diferencias entre la base tributaria de activos y pasivos y su base contable para su inclusión en los estados financieros.
- d) Impuestos diferidos y beneficios tributarios no reconocidos en años anteriores, de acuerdo con las normas establecidas.

2.2.2.- OBJETIVOS Y PRINCIPIOS BÁSICOS

Los objetivos del impuesto a la renta se establecen en términos del balance general, como sigue:

- a) Reconocer el monto del impuesto a la renta a pagar o a recuperar proveniente del ejercicio corriente.
- b) Reconocer los activos o pasivos por impuestos diferidos correspondientes a las consecuencias tributarias futuras de hechos ya reconocidos en los estados financieros.

Para la implementación de los objetivos antes señalados, los siguientes principios básicos son aplicados en la contabilización del impuesto a la renta a la fecha de los estados financieros:

- a) Se reconoce un pasivo o activo por impuestos, por la estimación de los impuestos por pagar o a recuperar por el año corriente.
- b) Se reconoce un pasivo o activo por impuestos diferidos por la estimación futura de los efectos tributarios atribuibles a diferencias temporarias. Además, se reconoce un activo por impuestos diferidos por el beneficio tributario presente o futuro de pérdidas tributarias. Asimismo, se reconoce el correspondiente impuesto diferido originado por otros eventos que crean diferencias entre la base tributaria de activos y pasivos y su base contable para su inclusión en los estados financieros.
- c) La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos se efectúa en base a la tasa de impuesto que de acuerdo a la legislación tributaria vigente se deba aplicar en el año en que los activos y pasivos por impuesto diferidos realizados o liquidados. Por lo tanto, los efectos futuros de cambios en la legislación

tributaria o en las tasas de impuesto deberán ser reconocidos en los impuestos diferidos a partir de la fecha en que la Ley que aprueba dichos cambios sea publicada. En el caso de filiales en el exterior la tasa aplicable es la vigente en la jurisdicción en que opera la respectiva filial, más la tasa de impuesto aplicable en Bolivia cuando las utilidades sean remesadas.

- d) La medición de los activos por impuestos diferidos es reducida, si es necesario, por el importe de cualquier beneficio tributario que en base a la evidencia disponible se espera que no será realizado.
- e) La valorización de los activos y pasivos por impuestos diferidos para su correspondiente contabilización, se determina a su valor de libros a la fecha de medición de los impuestos diferidos. Dicho valor de libros no debe ser descontado al valor presente.

2.2.3.- DIFERENCIAS TEMPORARIAS Y PERMANENTES

Pueden existir dos tipos de diferencias entre el resultado contable del estado de resultados antes de impuesto a la renta y el resultado tributario (renta líquida imponible):

- a) Las que revierten en uno o más períodos futuros y que, para propósitos de la aplicación del presente Boletín Técnico, se denominan diferencias temporaria.
- b) Las que nunca revierten y que, para propósitos de la aplicación del presente caso, se denominan diferencias permanentes.

2.2.3.1.-DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Las diferencias temporarias son causadas por transacciones que afectan en períodos distintos los resultados contables y los resultados tributarios. En consecuencia, las diferencias temporarias originan activos y pasivos por impuestos diferidos, ya que afectan el gasto tributario por impuesto a la renta y el correspondiente pasivo a pagar en un ejercicio tributario distinto al de su registro contable.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos, que resultan de estas diferencias temporarias, están basados en la suposición de que los activos y pasivos del balance general de una empresa se realizarán o se liquidarán por un importe igual a su valor de libros.

Una diferencia temporaria se origina, por ejemplo, por el uso de depreciación acelerada para fines tributarios y de depreciación sobre vida útil normal para fines

contables. Esto crea una diferencia en el tiempo entre los resultados tributarios y contables, ya que el uso de la depreciación acelerada para fines tributarios reducirá el gasto por impuesto a la renta a pagar en los años en que se utilice dicho beneficio tributario, por la mayor depreciación considerada para efectos tributarios. Sin embargo, en los años siguientes la depreciación contable no será aceptada como gasto tributario, ya que fue utilizada como tal en forma anticipada. En este ejemplo se origina el diferimiento de un pasivo por impuesto a la renta.

2.2.3.1.1.- CATEGORÍAS DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Se identifican las siguientes categorías principales de diferencias temporarias, que son causadas por hechos que resultan en diferencias entre el valor de libros de activos y pasivos y el valor que se les asigna al determinar el resultado tributario:

- a) Ingresos o ganancias contabilizados en un ejercicio pero, que son considerados como ingresos tributarios en un ejercicio posterior, los cuales dan origen a un activo contable y no tributario. Un ejemplo de esto son los activos contabilizados por servicios prestados y no facturados que no son ingreso tributario hasta la fecha en que se cobren o facturen.
- b) Gastos o pérdidas contabilizados en un ejercicio pero que son considerados como gasto tributario en un ejercicio posterior, los cuales dan origen a un pasivo contable y no tributario. Un ejemplo de esto es la provisión para garantías por productos vendidos contabilizada como pasivo de acuerdo a la estimación de gastos futuros por este concepto, pero que no es gasto tributario hasta que se incurra en los gastos de reparación o reposición pertinentes.
- c) Ingresos o ganancias contabilizados en un ejercicio pero que fueron considerados como ingresos tributarios en un ejercicio anterior, los cuales dan origen a un pasivo contable y no tributario por el ingreso recibido anticipadamente en el ejercicio anterior. Un ejemplo de esto son los ingresos por servicios facturados y no prestados, que son un ingreso tributario al momento de la facturación y un ingreso contable al momento de prestación del servicio.
- d) Gastos o pérdidas contabilizados en un ejercicio pero que fueron considerados como gasto tributario en un ejercicio anterior, los cuales dan origen a un activo contable mayor que el activo tributario. Un ejemplo de esto es el uso de la acelerada de los bienes del activo fijo, ya que para efectos tributarios la depreciación se considera en un plazo menor de vida útil que para efectos contables.

Otras diferencias temporarias son las originadas por la valorización de inversiones, ya que contablemente pueden estar valorizadas a su valor de mercado cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en resultados, mientras que su valor tributario es el costo de adquisición corregido monetariamente, lo cual genera una diferencia temporaria.

Además, las diferencias temporarias se pueden clasificar en diferencias temporarias imponibles y deducibles según el efecto futuro que tendrán en el pago de impuesto a la renta:

- a) Las diferencias temporarias imponibles al revertirse en el futuro causarán un aumento en el pago de impuesto a la renta y originan pasivos por impuestos diferidos. Un ejemplo de este tipo de diferencia temporaria es el uso de depreciación acelerada para fines tributarios y de depreciación normal para fines contables.
- b) Las diferencias temporarias deducibles al revertirse en el futuro causarán una reducción en el pago del impuesto a la renta y originan activos por impuestos diferidos. Un ejemplo de este tipo de diferencia temporaria es la provisión para cuentas incobrables, ya que no es aceptada como gasto hasta el castigo de la respectiva cuenta por cobrar.

2.2.3.2.- DIFERENCIAS PERMANENTES

Las diferencias permanentes son causadas por transacciones que son registradas en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, no se incluirán en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni en el correspondiente pasivo por pagar. En consecuencia, las diferencias permanentes no originan activos ni pasivos por impuestos diferidos.

2.2.3.3.- OTROS EVENTOS QUE CREAN DIFERENCIAS ENTRE LA BASE CONTABLE Y TRIBUTARIA

Otros eventos que crean diferencias entre la base tributaria de activos y su base contable es la valorización de activos a su valor de mercado, cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en patrimonio. Debido a que el costo tributario de dichos activos es el costo de adquisición corregido monetariamente, se origina un efecto por impuesto que implica que el mencionado ajuste en patrimonio debe ser registrado neto de la contabilización de dicho impuesto. La contabilización de este impuesto significará reducir el señalado ajuste en patrimonio, pero no afectará el

gasto por impuesto a la renta, ya que dicho ajuste en patrimonio es reversado a la fecha de realización de los activos.

2.2.3.4.- DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS DIFERIDOS

La determinación de impuestos diferidos se debe efectuar para cada empresa que sea una entidad afecta al impuesto a la renta. La determinación de los impuestos diferidos incluye los siguientes pasos:

- a) Identificar los tipos y montos de diferencias temporarias e identificar la naturaleza y monto de las pérdidas tributarias que implican un beneficio tributario.
- b) Calcular el pasivo por impuesto diferido total para las diferencias temporarias imponibles aplicando la tasa de impuesto indicada en el inciso c) del segundo párrafo del acápite objetivos y principios básicos.
- c) Calcular el activo por impuesto diferido total para las diferencias temporarias deducibles aplicando la tasa de impuesto indicada en el inciso c) del segundo párrafo del acápite objetivos y principios básicos.
- d) Calcular el activo por impuesto diferido por la existencia de pérdidas tributarias que implican un beneficio tributario, ya sea por la aplicación de dicha pérdida a utilidades tributarias anteriores y/o futuras.
- e) Ajustar los activos por impuestos diferidos mediante una cuenta de provisión de valuación si, en base a la evidencia disponible, es probable que parte o todo el activo por impuesto diferido no será realizado.
- f) Calcular el correspondiente impuesto diferido originado por la valorización de activos a su valor de mercado, cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en patrimonio.

2.2.3.5.- APLICACIÓN DE METODOLOGÍA SIMPLIFICADA

SECCION I: CASO PRÁCTICO DE LA NIC - 12

La empresa "Potosí" S.A., se dedica a la fabricación de jabones y detergentes, cuenta con 19 trabajadores y la mayoría de los procesos son encargados a terceros.

A: INFORMACION CONTABLE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003

A.1. BALANCE GENERAL

(En miles de bolivianos)

Activos	Saldos al 31.12.03 MBs/.	Pasivos	Saldos al 31.12.03 MBs/.
Activo corriente		Pasivo corriente	
Caja y bancos	600	Tributos por pagar	400
Cientes (neto)	2.100	Remuneraciones y part. Por pagar	450
Cuentas por cobrar diversas	200	Proveedores	3.280
Bienes de cambio (neto)	3.230	Préstamos bancarios	4.100
Otros activos corrientes		Provisiones diversas	100
		Ganancias diferidas	300
Total activo corriente	6.130	Beneficios sociales de los trabajadores	150
Activo no corriente		Otros pasivos corrientes	
Inversiones en empresas	2.700	Total pasivo corriente	8.780
Bienes de Uso Tangible	4.600	Pasivo no corriente	
Depreciación acumulada	(750)	Deudas a Largo Plazo	0
Otros activos no corrientes		Total Pasivo	8.780
Total activo no corriente	6.550	Patrimonio	
		Capital	5.000
		Resultados acumuladas	700
		Resultado del ejercicio	(1800)
		Otras cuentas del patrimonio	0
		Total Patrimonio	3.900
Total Activo	12.680	Total Pasivo y Patrimonio	12.680

A.2.- INFORMACION ADICIONAL

- Los clientes se presentan netos de una previsión para incobrables por MBs/. 300
- Las existencias se presentan netas de una provisión por obsolescencia por MBs/. 400 e incluyen gastos de fabricación por MBs/. 200
- Los Bienes de Uso Tangible corresponden a los siguientes bienes, los cuales se Encuentran bajo un sistema de depreciación acelerada para efectos tributarios:

Bienes de Uso Tanbible	Valor libros MS/.	Vida útil	Depreciación acumulada financiera MBs/.	Depreciación acumulada tributaria MBs/.	Vida útil restante financiera
Edificios	2.000	33	360	1.125	27
Terrenos	1.000	-	-	-	-
Máquina N° 1	700	10	210	700	7
Máquina N° 2	900	10	180	600	8
Totales	4.600		750	2.425	

d. El detalle de las inversiones en empresas subsidiarias es el siguiente:

	Valor contable de la inversión MBs/.	Valor tributario de la inversión MBs/.
Empresa X	1.000	1.200
Empresa Z	1.700	800
	2.700	2.000

e. Los ingresos anticipados corresponden a un anticipo efectuado por un cliente.

f. Las provisiones diversas corresponden a provisión para reparaciones de productos vendidos en garantía MBs/. 100

g. Al 31.12.03, la empresa determinó que las pérdidas tributarias acumuladas ascienden a MBs/. 300

h. Al 31.12.03, la empresa no registro impuestos diferidos, ya que sólo revelaba estos en notas a los estados financieros.

i. La tasa de Impuesto a la Renta es del 30%

B: INFORMACION CONTABLE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2004

B.1 BALANCE GENERAL (ANTES DE CONTABILIZAR IMPUESTOS DIFERIDOS)

Activos	Saldos al 31.12.04 MBs/.	Pasivos	Saldos al 31.12.04 MBs/.
Activo corriente		Pasivo corriente	
Caja y bancos	500	Tributos por pagar	600
Clientes (neto)	1.900	Remuneraciones y part. Por pagar	200
Cuentas por cobrar diversas	0	Proveedores	3.177
Bienes de cambio (neto)	3.140	Préstamos bancarios	4.629
Otros activos corrientes	0	Provisiones diversas	150

Total activo corriente	5.540	Beneficios sociales de los trabajadores	142
Activo no corriente		Otros pasivos corrientes	0
Inversiones en empresas	4.000	Total pasivo corriente	8.898
Bienes de Uso Tangible	4.915	Pasivo no corriente	
Depreciación acumulada	(757)	Deudas a Largo Plazo	0
Otros activos no corrientes			
Total activo no corriente	8.158	Total Pasivo	8.898
		Patrimonio	
		Capital	5.250
		Utilidades acumuladas	(1.155)
		Resultado del ejercicio	705
		Otras cuentas del patrimonio	0
		Patrimonio	4.800
Total Activo	13.698	Total Pasivo y Patrimonio	13.698

B.2.- INFORMACION ADICIONAL

- a. Los clientes se presentan netos de una provisión de incobrables por MBs/. 550
- b. Las existencias se presentan netas de una provisión de obsolescencia por MBs/. 500
- c. Los activos fijos corresponden a los siguientes bienes, los cuales se encuentran bajo un sistema de depreciación acelerada para efectos tributarios.

Bienes de Uso Tangible	Valor libros MS/.	Vida útil	Depreciación acumulada financiera MS/.	Depreciación acumulada tributaria MS/.	Vida útil restante financiera
Edificios	2.100	33	423	1.269	26
Terrenos	1.050	-	-	-	-
Máquina N° 2	945	10	293	975	7
Máquina N° 3	820	10	41	137	9
Totales	4.915		757	2.381	

En el 2004 se vendió la máquina N° 1 y se compró la máquina N° 3.

d. El detalle de las inversiones en empresas subsidiarias es el siguiente:

	Valor contable de la inversión MBs/.	Valor tributario de la inversión MBs/.
Empresa X	2.320	1.260
Empresa Z	1.680	840
	4.000	2.100

- e. Las ganancias diferidas fueron realizadas durante el 2000.
- f. Las provisiones diversas corresponden a provisión para reparaciones de productos vendidos en garantía.
- g. En el 2004 la empresa tiene pérdida tributaria en el año. Al 31.12.04 la empresa determinó que las pérdidas tributarias acumuladas ascienden a MBs/. 376
- h. La empresa estima, en base a toda la evidencia disponible, que los beneficios tributarios de diferencias temporarias y de pérdidas tributarias serán realizadas.

SECCIÓN II: CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS Y CONTABILIZACIÓN ASPECTOS TRIBUTARIOS

C.1 CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS AL 1º de enero del 2004

Activos	Saldos Contables 31.12.03 MBs/.	Saldos Tributarios 31.12.03 MBs/.	Diferencia MBs/.	Impuesto Diferido	
				Activo 30% MBs/.	Pasivo 30% MBs/.
Caja y Bancos	600	600	-		
Clientes	2.100	2.400	300	90	
Cuentas por cobrar diversas	200	200	-		
Bienes de cambio	3.230	3.430	200	120	4) 60,00
Otros activos corrientes	-	-	-		
Inversiones en empresas (*)	2.700	2.000	-700		
Activo fijo(neto)	3.850	2.175	-1675		2) 502,50
Otros activos no corrientes					
Total Activo	12.680	10.805	-1.875	210	562.50
Pérdidas tributarias		300	300	90	

Pasivos	Saldos	Saldos	Diferencia	Impuesto Diferido	
	Contables	Tributarios		Activo	Pasivo
	31.12.03	s 31.12.03		30%	30%
	MBs/.	MBs/.	MBs/.	MBs/.	
Tributos por pagar	400	400	0		
Remuneraciones y part. Por pagar	450	450	0		
Proveedores	3.280	3.280	0		
Préstamos bancarios	4.100	4.100	0		
Provisiones diversas	100		100	30	
Ganancias diferidas	300		300	90	
Beneficios sociales de los trabajadores	150	150	0		
Otros pasivos corrientes	0	0	0		0
Patrimonio	3.900	2.425			
Total Pasivo y Patrimonio	12.680	10.805	400	120	0

C.2 CONTABILIZACIONES

Contabilización de Impuestos diferidos al 1º de enero del 2004

ASIENTO No 1	DEBE	HABER
1 Impuesto Diferido por cobrar C/P (1)	330	
2 Impuesto Diferido por cobrar L/P (3)	90	
3 Activo Complementario por impuesto diferido por pagar C/P	60	
4 Activo Complementario por impuesto diferido por pagar L/P	503	
1 Pasivo Complementario por impuesto diferido por cobrar C/P		330
2 Pasivo Complementario por impuesto diferido por cobrar L/P		90
3 Impuesto Diferido por pagar C/P (4)		60
4 Impuesto Diferido por pagar L/P (2)		503
Contabilización de impuestos diferidos al 1 de enero 2004	983	983

D.1 CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS A L 31.12.04

Activos	SalDOS		Diferencia MS/.	Impuesto Diferido	
	Contables	Tributario		Activo	Pasivo
	31.12.04 MS/.	s 31.12.04 Ms/.		30% MS/.	30% MS/.
Caja y Bancos	500	500	0		
Cientes	1.900	2.450	550	165	
Existencias	3.140	3.340	200	150	(8) 90
Inv en empresas (*)	4.000	2.100	(1.900)		
Activo fijo(neto)	4.158	2.534	(1.624)		(7) 487
Total Activo	13.698	10.924	(2.774)	315	577
Pérdidas tributarias		376	113		

Pasivos	SalDOS		Diferencia MBs/.	Impuesto Diferido	
	Contables	Tributarios		Activo	Pasivo
	31.12.04 MBs/.	31.12.04 MBs/.		30% MBs/.	30% MBs/.
Tributos por pagar	600	600	0		
Remuneraciones	200	200	0		
Proveedores	3.177	3.177	0		
Prestamos bancario	4.629	4.629	0		
Provisiones	150		150	45	
Beneficios	142	142	0		
Patrimonio	4.800	2.176			
Total Pasivo y Patrimonio	13.698	10.924	150	45	(7) 0

1. (*) Diferencia permanente, no da origen 2.624 787,2 960

MOVIMIENTO DE CUENTAS DE IMPUESTOS DIFERIDOS ENTRE EL 01.01.04 Y EL 31.12.04

Detalle	ACTIVOS		PASIVOS		Efecto neto en resultados MBs/.
	Impuesto diferido por cobrar C/P MBs/.	Impuesto diferido por cobrar L/P MBs/.	Impuesto diferido por pagar C/P MBs/.	Impuesto diferido por pagar L/P MBs/.	
Saldo inicial	330	90	60	503	
Saldo final	360	113	90	487	
Variación	30	23	- 30	15	38

CONTABILIZACIONES**Contabilización de los impuestos diferidos al 31/12/04:**

ASIENTO No 2	DEBE	HABER
1 Impuesto Diferido por cobrar	30	
2 Impuesto Diferido por cobrar	23	
2 Impuesto Diferido por pagar L/P	15	
1 Impuesto Diferido por pagar C/P		30
7 Impuesto a la renta		38
Contabilización de efectos en resultados por impuestos diferidos de acuerdo a la variación neta del año	68	68

Amortización cuentas de activo y pasivo complementarias al 31.12.04:

ASIENTO No 3	DEBE	HABER
3 Pasivo Complementario por impuesto diferido por cobrar C/P	140	
3 Activo Complementario por impuesto diferido por pagar C/P		20
4 Activo Complementario por impuesto diferido por pagar L/P		31
1 Resultados Acumulados		89
Contabilización de la amortización de cuentas de activo y pasivo por impuestos diferidos determinados al 01/01/00	140	140

CÁLCULOS DE AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS**COMPLEMENTARIOS**

Los siguientes criterios fueron utilizados para calcular la amortización de las cuentas de activo y pasivo complementarias:

- a. Pasivo complementario por los impuestos diferidos a cobrar a corto plazo:

Se amortizo considerando la estimación de años de reverso que se muestra en el siguiente cuadro

Concepto	Diferencia Temporal MBs/.	Años estimados de Reverso	Factor	Promedio Ponderado
Cientes	300	3	0.272727	0.82
Existencias	400	3	0.363636	1.09
Provisiones	100	2	0.090909	0.18
Ingresos	300	1	0.272727	0.27
	1.100			2.36

Cálculo de la amortización		
Pasivo complementario al inicio	MBs/.	330
Período promedio ponderado de reverso		2,36
Amortización Anual		140

b. Pasivo complementario por los impuestos diferidos a cobrar a largo plazo:

No se amortizó considerando que las pérdidas tributarias que dieron origen al activo por impuesto diferido no han sido utilizadas.

c. Activo complementario por los impuestos diferidos a pagar a corto plazo:

Se amortizó considerando 3 años para la diferencia temporaria de existencias.

Activo complementario al inicio	MBs/.	60
Período promedio ponderado de reverso		3
Amortización anual		20

d. Activo complementario por los impuestos diferidos por pagar a largo plazo:

Se amortizó considerando la estimación de años de reverso que se muestra en el siguiente cuadro:

Concepto	Diferencia Temporaria MBs/.	Años estimados de Reverso	Factor	Promedio Ponderado
Edificios	765	27	0,4567	12,33
Máquinas	910	7,5	0,5433	4,07
	1.675			16,41

Cálculo de la amortización		
Pasivo complementario al inicio	MBs/.	503
Período promedio ponderado de reverso		16,41
Amortización Anual		31

SECCIÓN III: ANÁLISIS Y DEMOSTRACIONES

A. EFECTOS EN RESULTADOS POR IMPUESTO A LA RENTA

	(Cargo) Abono a resultados		
	Por variaciones de impuestos diferidos (Asiento 2) MBs/.	Por amortización de activos y pasivos (Asiento 3) MBs/.	Neto MBs/.
Impuesto Diferido por cobrar	30	140	170
Impuesto Diferido por cobrar	23	0	23
Impuesto Diferido por pagar	(30)	(20)	(50)
Impuesto Diferido por pagar	15	(31)	(15)
Totales	38	89	127

B. SALDOS DE IMPUESTOS DIFERIDOS Y CUENTAS COMPLEMENTARIAS

Al inicio del año:	Impuesto Diferido (Asiento 1) MBs/.	Cuentas Complementarias (Asiento 1) MBs/.	Saldos netos de impuestos diferidos MBs/.
Impuesto Diferido por cobrar	330	(330)	0
Impuesto Diferido por cobrar	90	(90)	0
Impuesto Diferido por pagar	(60)	60	0
Impuesto Diferido por pagar	(503)	503	0
Totales	(143)	143	0

Al final del año:	Impuesto Diferido (Asiento 1 y 2) MBs/.	Cuentas Complementarias (Asiento 1 y 3) MBs/.	Saldos netos de impuestos diferidos MBs/.
Impuesto Diferido por cobrar	360	(190)	170
Impuesto Diferido por cobrar	113	(90)	23
Impuesto Diferido por pagar	(90)	40	(50)
Impuesto Diferido por pagar	(487)	472	(15)
Totales	(104)	231	127

C.-DENOSTRACION POR VARIACION DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS						
Concepto	Diferencia temporaria al inicio del año MBs/.	Periodo promedio ponderado de reverso	Amortización MBs/.	Saldo De diferencia temporaria del inicio del año MBs/.	Diferencia temporaria al final del año MBs/.	Variación de diferencia temporaria del año MBs/.
Cientes	300	2,36	(127)	173	550	377
Existencias	400	2,36	(169)	231	500	269
Existencias	(200)	3,00	67	(133)	(300)	(167)
Provisiones	100	2,36	(42)	58	150	92
Ingresos anticipados.	300	2,36	(127)	173	0	(173)
Activo fijo	(1.675)	16,41	102	(1.573)	(1.624)	(51)
Pérdidas tributarias	300			300	376	76
Neto	(475)		(297)	(772)	(348)	424
Tasa de impuestos	30%		30%	30%	30%	30%
Efecto en impuestos	142.5		89	231	104	127

Liquidación del Impuesto corriente por el ejercicio 2004

El cálculo del Impuesto para efectos contables se determinará según el resultado que arroje el estado de ganancias y pérdidas más los agregados y deducciones de diferencias permanentes.

El cálculo del Impuesto corriente correspondiente al ejercicio 2004 se efectuará según el siguiente esquema:

Utilidad (pérdida) según el ES/ xxxxxxxxxxx

Más: Diferencias permanentes S/ xxxxxxxxxxx

Menos: Deducción por diferen S/ xxxxxxxxxxx

Utilidad contable S/ xxxxxxxxxxx

Impuesto a la Renta Contable S/ xxxxxxxxxxx

Más o menos I. Renta por dif. S/ xxxxxxxxxxx

Total Impuesto a la Renta C S/ xxxxxxxxxxx

=====

CAPITULO SEGUNDO

2.3.1.-CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO A LAS UTILIDADES

2.3.1.1.- El P.A.C. 41 "contabilización del impuesto a las utilidades"

1. La Contabilización del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (I.U.E.), es una necesidad que el CONSEJO TÉCNICO NACIONAL EN AUDITORIA Y CONTABILIDAD decidió satisfacer con la presente norma, la misma que trata de procesar contablemente las disposiciones legales tributarias desde la óptica de la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

DEFINICIONES

2. El Impuesto a las Utilidades de las Empresas (I.U.E.) es el resultado de aplicar la alícuota del impuesto a la Utilidad Neta Imponible, resultante de la Utilidad Contable aplicando los ajustes y adecuaciones estipuladas en el Decreto reglamentario DS 24051, además de efectuar la compensación con pérdidas de gestiones anteriores si existieran.
3. Impuesto a las transacciones pagados por anticipado (ITPPA) es la cuenta contable utilizada para registrar el monto del I.U.E., el mismo que servirá para compensar los valores del impuesto a las transacciones generados en el mes posterior al pago hasta su extinción o fecha de efectuarse el próximo vencimiento.
4. Ingreso Diferido Tributario (IDT) es la cuenta contable utilizada para registrar el valor pagado del I.U.E. monto considerado como un ingreso diferido hasta realizarse la compensación con el impuesto a las transacciones.
5. Ingreso por Compensación Tributaria (IPCT) es la cuenta contable de ingreso que acredita los valores de las compensaciones del impuesto a las transacciones.
6. Crédito Tributario corresponde al monto del I.U.E. pendiente de compensar con el impuesto a las transacciones.

Contabilización del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (PAC # 41)

Contabilización del impuesto a las utilidades de las empresas (I.U.E.)

7. El I.U.E. debe afectar directamente a los gastos de la gestión, restando por tanto a la utilidad de la gestión en la que se generó, se expondrá en el

ESTADO DE GANANCIAS Y PERDIDAS, después de obtener la utilidad antes de impuestos y deducir las reservas legales o estatutarias

Utilización de cuentas contables específicas

8. La aplicación de la presente Norma de Contabilidad, requiere que los estados financieros al cierre de gestión, muestren en cuentas de balances el crédito tributario (si es que existe) utilizando las cuentas y consignando los siguientes saldos:

CUENTA: IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES PAGADOS POR ANTICIPADOS : (ITPPA)

SALDO: Será igual al saldo a favor del contribuyente consignado en el formulario 156 versión 1, correspondiente al mes anterior del cierre de gestión mas el mantenimiento de valor del mes de cierre, siendo este monto el saldo pendiente de compensación en los registros del Servicio Nacional de Impuestos Internos.

CUENTA: INGRESO DIFERIDO TRIBUTARIO (IDT)

SALDO: Será igual al saldo a favor del contribuyente consignado en el formulario 156 versión 1 correspondiente al mes de cierre, este monto representa el saldo de crédito tributario que a la fecha de cierre efectivamente, tiene la empresa.

CUENTA: INGRESO POR COMPENSACIÓN TRIBUTARIA (ICT)

SALDO: Será igual al monto del impuesto a las transacciones compensado en la gestión.

Contabilización del I.U.E. determinado por pagar.

9. Determinada la utilidad imponible al cierre del período fiscal en aplicación de las normas legales de carácter impositivo, se obtendrá el IUE el mismo que será contabilizado de la siguiente manera:

C U E N T A S	DEBE	HABER
R -) <u>GASTOS DE IMPUESTO A LA UTILIDAD</u>	XXXXX	
PC) I.U.E. POR PAGAR		XXXXX

Este asiento deberá efectuarse al cierre de cada gestión fiscal.

Contabilización del pago del I.U.E.

10. A la fecha efectiva de pago del I.U.E., se registrará el importe pagado deducido intereses y multas si las hubiera, en las siguientes cuentas:

C U E N T A S	DEBE	HABER
PC) <u>I.U.E. POR PAGAR</u>	XXXXX	
AC) <u>BANCO</u>		XXXXX
AC) <u>IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES</u> <u>PAGADOS POR ANTICIPADO</u>	XXXXX	
PC) <u>INGRESO DIFERIDO TRIBUTARIO</u>		XXXXX

Asientos contables por compensación tributaria

11. Determinado el impuesto a las transacciones por pagar del mes en cuestión (al final del mes), se efectuará el siguiente asiento:

C U E N T A S	DEBE	HABER
PC) <u>INGRESO DIFERIDO TRIBUTARIO</u>	XXXXX	
R+) <u>INGRESO POR COMPENSACION</u> <u>TRIBUTARIAS</u>		XXXXX

El monto de los ingresos por compensación tributaria es igual al cargo a gastos por concepto del I.T. efectuados en el mes, en caso de que se compensen la totalidad.

Asiento contable por compensación de impuesto a las transacciones por pagar (I.T.)

12. A la presentación del formulario 156 versión 1, se efectuará los siguientes asientos contables:

C U E N T A S	DEBE	HABER
PC) <u>IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES POR PAGAR</u>	XXXXX	
AC) <u>IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES PAGADOS POR ANTICIPADO</u>		XXXXX

El monto abonado a la cuenta ITPPA será el monto efectivamente compensado, en caso de que la compensación sea menor al IT por pagar, la diferencia es el pago efectivo por concepto de IT luego de agotar el saldo del IUE pagado.

EJEMPLO DEMOSTRATIVO SEGÚN EL PAC - 41

La empresa Comercial " Tauro " del señor Roberto Peñafiel ha obtenido los siguientes estados contables.

FERRETERIA TAURO
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004
(Expresado en Bolivianos)

ACTIVO

CORRIENTE

• Disponibilidades

Caja Moneda Nacional 7.158,92

Banco Mercantil 28.285,12

Cuentas y Documentos por Cobrar

Documentos por Cobrar 8.820,00

Bienes de Cambio

Inventario de Mercaderías 4.445,93

Mercaderías en Transito 71.200,00

Pagos Anticipados

Seguros Pagados por Anticipado 329,22

Total Activos Corrientes 120.239,19

NO CORRIENTE

Bienes de Uso Tangible

Muebles y Enseres 10.511,05

Dep. acum. Mueb y Enseres	(940,94)	<u>9.570,11</u>
Total activo No Corriente		<u>9.570,11</u>
Total Activos		120.809,30

=====

PASIVOCORRIENTECuentas y Documentos por Pagar

Documentos por pagar		30.365,59
----------------------	--	-----------

Impuestos y Retenciones por Pagar

Debito Fiscal IVA		7.095,00
-------------------	--	----------

Impuestos a las Transacciones por Pagar		1.873,00
---	--	----------

IUE Por Pagar		7.486,00
---------------	--	----------

Retenciones Tributos Fiscales por Pagar		38,00
---	--	-------

Retenciones y Cotizaciones Laborales por pagar		344,25
--	--	--------

Cotizaciones Patronales por Pagar		<u>357,00</u>
-----------------------------------	--	---------------

Total Pasivo Corriente		<u>47.558,84</u>
-------------------------------	--	-------------------------

NO CORRIENTE

Provisión

Provisión para beneficios Sociales		<u>1.898,10</u>
------------------------------------	--	-----------------

Total Pasivo No Corriente		<u>1.898,10</u>
----------------------------------	--	------------------------

Total Pasivo		<u>49.456,94</u>
---------------------	--	-------------------------

PATRIMONIO

Capital		70.000,00
---------	--	-----------

Ajuste Global del Patrimonio		6.126,89
------------------------------	--	----------

Resultados Acumulados		<u>4.225,47</u>
-----------------------	--	-----------------

Total Patrimonio		<u>80.352,36</u>
-------------------------	--	-------------------------

Total Pasivo y Patrimonio		129.809,30
----------------------------------	--	-------------------

=====

FERRETERIA TAURO
ESTADO DE RESULTADOS
POR EL PERIODO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004
(Expresado en Bolivianos)

	Ventas Brutas	415.525,82
Menos:	Devolución en Ventas	4.163,00
	Bonificación en Ventas	<u>668,70</u> (<u>4.831,70</u>)
	Ventas Netas	410.694,12
Menos:	Costo de Mercadería Vendida	<u>(316.291,85)</u>
	Utilidad Bruta en Ventas	94.402,27
Menos:	<u>Gastos Administrativos</u>	
	Gastos de Alquileres	2.088,00
	Sueldos y Salarios	26.729,00
	Aguinaldos	2.420,25
	Cargas Sociales para Aguinaldos	193,75
	Servicios Profesionales	1.044,00
	Cargas Sociales sobre Sueldos	3.742,06
	Seguros Vencidos	103,32
	Tasas y Patentes Municipales	81,00
	Gastos Generales	960,50
	Beneficios Sociales	522,15
	Cargas Sociales para indemnización	1.704,35
	Desahucio	2.120,01
	Depreciación de B.U.T	940,94
	Retiros Personales	17.500,00
	Bienes Retirados y Consumos Part	445,00
	Multa por Mora Tributos Fiscales	286,00
	Donaciones a Título Gratuito	2.621,50
	Refacciones y Remodelaciones	800,00
	<u>Gastos de Comercialización</u>	
	Impuesto a las Transacciones	14.376,00
	Fletes en Ventas	144,00
	Descarguíos	16,28

Gastos Financieros

Intereses y Mant de Valor trib. Fisc	44,00
Ajuste por Inflación y tenec de bienes	<u>3.808,69</u>

A) Utilidad Contable **11.711,47**

Mas: Retiros personales	17.500,00
Bienes Retirados y Consumos Particulares	445,00
Multa por Mora Tributos Fiscales	<u>286,00</u>

Total Gastos No Deducibles **18.231,00**

Utilidad Tributaria (Base imponible para el I.U.E) **29.942,47**

B) 25% del Impuesto a la Utilidad de Empresas **(7.486,00)**

Utilidad Neta de Gestión (A - B) **4.225,47**

=====

1) Al de 31 de Diciembre del 2004 se contabilizara el IUE determinado

C U E N T A S	DEBE	HABER
R -) <u>GASTOS DE IMPUESTO A LA UTILIDAD</u>	7.486,00	
PC) I.U.E. POR PAGAR		7.486,00

2) Contabilización del pago del I.U.E. (Dentro del Periodo Fiscal de 120 días) Si por Ejemplo la ferreteria Tauro Pagara el 30 de Marzo del 2005

C U E N T A S	DEBE	HABER
PC) <u>I.U.E. POR PAGAR</u>	7.486,00	
AC) <u>BANCO</u>		7.486,00

2ª) conversión en Cuenta de ACTIVO y PASIVO ANTICIPADOS

C U E N T A S	DEBE	HABER
AC) <u>IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES</u> <u>PAGADOS POR ANTICIPADO</u>	7.486,00	
PC) <u>INGRESO DIFERIDO TRIBUTARIO</u>		7.486,00

En el mes de Abril la Ferretería "Tauro" vende mercaderías por Bs 100.000,00 según factura No 000785 en efectivo, cuyo costo de ventas representa el 60% del precio de venta.

C U E N T A S	DEBE	HABER
AC) <u>CAJA</u>	100.000,00	
R-) <u>GASTOS IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES</u>	3.000,00	
R-) <u>COSTO DE VENTAS</u>	60.000,00	
R+) <u>VENTAS</u>		87.000,00
PC) <u>DEBITO FISCAL IVA</u>		13.000,00
PC) <u>IMPUESTOS A LAS TRANSACCIONES POR PAGAR</u>		3.000,00
AC) <u>INVENTARIO DE MERCADERIAS</u>		60.000,00

3) Asientos contables por compensación tributaria

Determinado el impuesto a las transacciones por pagar del mes de Abril del 2005, se efectúa el siguiente asiento:

C U E N T A S	DEBE	HABER
PC) <u>INGRESO DIFERIDO TRIBUTARIO</u>	3.000,00	
R+) <u>INGRESO POR COMPENSACION TRIBUTARIAS</u>		3.000,00

El monto de los **ingresos por compensación tributaria** es igual al cargo a **gastos por concepto del I.T.** efectuados en el mes de Abril del 2005, en caso de no tiene efecto tributario, son gastos e Ingresos no Deducibles.

3) Asiento contable por compensación de impuesto a las transacciones por pagar (I.T.)

A la presentación del formulario 156 versión 1, se efectuará los siguientes asientos contables:

C U E N T A S	DEBE	HABER
PC) <u>IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES POR PAGAR</u>	3.000,00	
AC) <u>IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES PAGADOS POR ANTICIPADO</u>		3.000,00

3.- CONCLUSIONES DE LA MONOGRAFÍA

3.1.-EN TÉRMINO DE LA INFORMACION LOGRADA

3.1.1.- DEL TITULO III "IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS" LEY 843

Este impuesto grava sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las empresas al cierre de cada gestión anual, conforme a las Normas Contables vigentes y ajustadas D.S. 24051 Reglamento del impuesto sobre la utilidad de las empresas.

Según el 39° los plazos vencerán en 120 días posteriores al cierre de la gestión fiscal con o sin dictamen de auditoria externa, las siguientes son las fechas según el tipo de actividad:

- a> 31 de marzo: Empresas Industriales y Petroleras
- b> 30 de junio: Empresas Gomeras, castañeras, agrícolas, ganaderas y agroindustriales.
- c> 30 de septiembre: Empresas Mineras
- d> 31 de Diciembre: Empresas bancarias, de Seguros, Comerciales, de Servicio y otras no contempladas en las fechas anteriores.

El IMPUESTO SOBRE LA UTILIDADES DE LAS EMPRESAS serán compensados con el IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES si se han pagado dentro el periodo fiscal

De los 120 días, y no es cuando su pago es posterior a dicho periodo mencionado.

Para determinar la BASE IMPONIBLE se de tener en cuenta lo siguiente:

CUENTAS	RESULTADO CONTABLE	CONCEPTOS NO DEDUCIBLES	CONCEPTOS DEDUCIBLES
Ventas de contado	400.000,00		400.000,00
Ventas al Crédito	200.000,00	200.000,00	
Ventas Brutas	600.000,00		400.000,00
Menos:			
Costo de Ventas	300.000,00	100.000,00	200.000,00
Utilidad Bruta en Ventas	300.000,00		200.000,00
Menos:			
Gastos Operativos	130.000,00	30.000,00	100.000,00

Utilidad Contable	A)	170.000,00		
Utilidad Imponible				100.000,00
25% Utilidad Imponible	B)	25.000,00		
Utilidad neta de gestión (A-B)		145.000,00		

Entonces podemos conceptualizar que LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES, es Ingresos Deducibles menos los Gastos Deducibles igual BASE IMPONIBLE

Definimos que son INGRESOS DEDUCIBLES todos aquellos que se han cobrado dentro del periodo fiscal, y aquellos que no han sido efectivizados son INGRESOS NO DEDUCIBLES.

Son GASTOS DEDUCIBLES aquellos pagados dentro el periodo fiscal, con arreglo a la Ley 843 Titulo III IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS de los gastos Nominales, y no intervienen los GASTOS NO DEDUCIBLES conforme a la Ley 843.

3.1.2.- DE LA "NIC – 12 IMPUESTO A LA RENTA"

Con el objetivo de correlacionar el efecto tributario de las transacciones registradas en los estados financieros, se deberá contabilizar un activo o pasivo por impuestos diferidos por todas las diferencias temporarias que han dado origen a un valor contable de los activos y pasivos distintos de su valor tributario. Además, se deberá contabilizar un activo por impuesto diferido correspondiente al beneficio tributario futuro por la existencia de pérdidas tributarias. Asimismo, se deberá contabilizar el correspondiente impuesto diferido originado por la valorización de activos a su valor de mercado, cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en patrimonio.

El gasto o ingreso neto por impuesto diferido durante un año, corresponderá a la variación durante ese año en los activos y pasivos por impuestos diferidos generados por diferencias temporarias y pérdidas tributarias.

El impuesto diferido originado por la valorización de activos a su valor de mercado, cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en patrimonio, significará reducir el señalado ajuste en patrimonio pero no afectará el gasto por impuesto la renta del año.

Para la contabilización de los activos y pasivos por impuestos diferidos se deberán usar bases uniformes.

Por las diferencias permanentes que dan origen a un valor contable de los activos y pasivos distinto de su valor tributario, no se deberá contabilizar ningún activo o pasivo por impuestos diferidos, ya que son causadas por transacciones que son registradas en los estados financieros de un ejercicio y que nunca afectarán la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni el correspondiente pasivo por pagar.

3.1.3- LA PROPUESTA ALTERNATIVA DE SOLUCION TECNICA DEL PROBLEMA

Para determinar la base imponible del IMPUESTO SOBRE LA UTILIDAD DE LAS EMPRESAS se propone lo siguiente:

- 1) Calcular en el BALANCE GENERAL los impuestos DIFERIDOS del IMPUESTO SOBRE LA UTILIDAD DE LAS EMPRESAS.
- 2) Determinar la BASE IMPONIBLE de impuesto SOBRE LA UTILIDAD DE LAS EMPRESAS según la ley 843 del ESTADO DE RESULTADOS
- 3) Contabilizar según el PAC No 41

3.2.3.1.- EJEMPLO PRÁCTICO

SECCION I: CASO PRÁCTICO

La Ferretería "Aval Ltda.", se dedica a la Compra – venta de Material de Construcción, cuenta con 2 empleados

A: INFORMACION CONTABLE AL 2 DE DICIEMBRE DE 2004

A.1. BALANCE GENERAL

Activos	Saldos al 02.01.04 Bs	Patrimonio	Saldos al 02.01.04 Bs
Activo corriente		Capital Limitado	65.000,00
Caja Moneda Nacional	57.800,00		
Total activo corriente	57.800,00		
Activo no corriente			
Bienes de Uso Tangible	7.200,00		
Total activo no corriente	7.200,00		
Total Activo	65.000,00	Total Patrimonio	65.000,00

A.2.- INFORMACION ADICIONAL

a. La empresa se constituye el 2 de Enero del 2004

B: INFORMACION CONTABLE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2004**B.1 BALANCE GENERAL (ANTES DE CONTABILIZAR IMPUESTOS DIFERIDOS)**

Activos	Saldos al 31.12.04 Bs	Pasivos	Saldos al 31.12.04 Bs
Activo corriente		Pasivo corriente	
Caja y bancos	35.444,74	Doctos por pagar	39.248,59
Ctas por cobrar Comerciale	17.702,30	Debito Fiscal IVA	7.095,00
Prevision ctas Incobrables	(4.106,94)	Imptos a las Trans por Pag	1.873,00
Inventario de Mercaderias	4.445,93	Ret Tribut Fiscales por pag	38,00
Prevision Obslec Inventario	(222,30)	IUE por Pagar	5.933,00
Mercaderias en Transito	71.200,00	Retencion y Cotiz por Pagar	344,25
Seguros pagados por Antic	329,22	Cotizac Patronal por Pagar	357,00
Total activo corriente	124.792,95	Total pasivo corriente	54.888,84
Activo no corriente		Pasivo no Corriente	
Muebles y Enseres	10.511,05	Provision Benef Sociales	1.898,10
Depreciación acumulada	(191,11)	Total pasivo no corriente	1.898,10
Total activo no corriente	10.319,94	Total Pasivo	56.786,94
		Patrimonio	
		Capital Limitado	70.000,00
		Ajuste Global del Patrimoni	6.126,89
		Utilidad Neta	2.199,06
		Total Patrimonio	76.126,89
Total Activo	135.112,89	Total Pasivo y Patrimonio	135.112,89

B.2.- INFORMACION ADICIONAL

a. La Previsión para cuentas incobrables se calculo por el método de Ventas Netas del 1%

b. La depreciación de los Muebles y Enseres se realizo por el método de suma de Dígitos Crecientes, vida Útil 10 años.

B.3 ESTADO DE RESULTADOS

			31-12-04 Bs.
	Ventas Brutas		415.525,82
Menos:	Devolución en Ventas	4.163,00	
	Bonificación en Ventas	<u>668,70</u>	<u>(4.831,70)</u>
	Ventas Netas		410.694,12
Menos:	Costo de Mercadería vendida		<u>(316.291,85)</u>
	Utilidad Bruta en ventas		94.402,27
Menos:	GASTOS DE ADMINISTRACION		
	Sueldos y Salarios	26.729,00	
	Aguinaldos	2.420,25	
	Cargas Sociales para aguinaldos	193,75	
	Cargas Sociales sobre Sueldos	3.742,06	
	Seguros Vencidos	103,32	
	Tasas y Patentes Municipales	81,00	
	Intereses y mant de Valor trib Fiscales	44,00	
	Gastos Generales	4.892,50	
	Beneficios Sociales	522,15	
	Cargas Sociales para Indemnización	1.704,35	
	Desahucio	2.120,01	
	Depreciación de Muebles y Enseres	191,11	
	Retiros Personales	17.500,00	
	Bienes Retirados y consumos particulares	445,00	
	Multas por Mora Tributos Fiscales	286,00	
	Donaciones a Título Gratuito	2.621,50	
	Obsolescencia de Inventarios	222,30	
	GASTOS DE COMERCIALIZACION		
	Impuesto a las Transacciones	14.376,00	
	Fletes y descargos	160,28	
	Gastos Cuentas Incobrables	4.106,94	
	GASTOS FINANCIEROS		
	Ajuste por inflación y Tenencia de Bienes	<u>3.808,69</u>	
	TOTAL GASTOS DE OPERACION		<u>(86.270,21)</u>
	UTILIDAD CONTABLE		<u>8.132,06</u>
			=====

B.4.- INFORMACION ADICIONAL

a. La cuenta Ventas esta compuesto de:

Ventas al contado	Bs.	400.124,82
Ventas al Crédito	<u>Bs.</u>	<u>15.401,00</u>
Ventas Brutas	Bs.	415.525,82

b. El mayor de la cuenta Costo de mercadería vendida es el siguiente:

Costo de ventas al contado	Bs.	304.224,85
Costo de ventas al crédito	Bs.	12.067,00

3.2.3.2.- SOLUCION

1.- CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS Y CONTABILIZACIÓN

1.2.-CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS A L 31.12.04

Activos	SalDOS		Diferencia	Impuesto Diferido	
	Contables	Tributario		Activo	Pasivo
	31.12.04	31.12.04		25%	25%
	Bs.	Bs.	Bs.	Bs.	
Caja y Bancos	35.444,74	35.444,74	0		
Ctas por cob Comer	13.595,36	16.333,32	2.737,96	684,49	
Invent de Mercader	4.223,63	4.445,93	222,30	55,58	
Mercaderias en tran	71.200,00		0		
Seg Pag por Antic	329,00		0		
Activo fijo(neto)	10.319,94	9.459,95	-859,99		215,00
Total Activo	135.112,67	65.683,94	2.100,27	740,07	215,00

Pasivos	SalDOS		Diferencia	Impuesto Diferido	
	Contables	Tributarios		Activo	Pasivo
	31.12.04	31.12.04		25%	25%
	Bs.	Bs.	Bs.	Bs.	
Doctos por Pagar	39.248,59	39.248,59	0		
Debito Fiscal IVA	7.095,00	7.095,00	0		
I.T. por Pagar	1.873,00	1.873,00	0		
Ret Trib Fisc por Pa	38,00	38,00	0		
I.U.E por Pagar			0		
Ret y Cotiz por Pag	344,25	344,25	0		
Cot Pat por Pagar	357,00	357,00	0		
Prov Ben Soc por P	1.898,10	1.898,10	0		
Cap Limitado	70.000,00	70.000,00	0		
Ajust Glob Patrimon	6.126,89	6.126,89	0		
Resultado de gestio			0		
Total Pasivo y Patrimonio			0	0	0

La depreciación tributaria el D.S. 24051 Anexo del artículo 22° los muebles y enseres se deprecian el 10% sobre su valor actualizado.

B.3 ESTADO DE RESULTADOS

	RESULTAD CONTABLE	INGRESO Y GASTOS NO DEDU	RESULTA TRIBUTAR
Ventas Brutas	415.525,82	-15.401,00	400.124,82
<u>Menos:</u>			
Devolución en Ventas	(4.163,00)		(4.163,00)
Bonificación en Ventas	(668,70)		(668,70)
Ventas Netas	410.694,12		395.293,12
<u>Menos:</u>			
Costo de Mercadería vendida	(316.291,85)	-12.067,00	(304.224,85)
Utilidad Bruta en ventas	94.402,27		91.068,27
<u>Menos:</u>			
GASTOS DE ADMINISTRACION			
Sueldos y Salarios	26.729,00		26.729,00
Aguinaldos	2.420,25		2.420,25
Cargas Sociales para aguinaldos	193,75		193,75
Cargas Sociales sobre Sueldos	3.742,06		3.742,06
Seguros Vencidos	103,32		103,32
Tasas y Patentes Municipales	81,00		81,00
Inter y mant de Valor trib Fiscal	44,00		44,00
Gastos Generales	4.892,50		4.892,50
Beneficios Sociales	522,15		522,15
Cargas Sociales para Indemnización	1.704,35		1.704,35
Desahucio	2.120,01		2.120,01
Depreciación de Muebles y Enseres	191,11		191,11
Retiros Personales	17.500,00	-17.500,00	
Bienes Retirad y consumos particular	445,00	-445,00	
Multas por Mora Tributos Fiscales	286,00	-286,00	
Donaciones a Título Gratuito	2.621,50		2.621,50
Obsolescencia de Inventarios	222,30		222,30
GASTOS DE COMERCIALIZACION			
Impuesto a las Transacciones	14.376,00		14.376,00
Fletes y descarguios	160,28		160,28
Gastos Cuentas Incobrables	4.106,94		4.106,94
GASTOS FINANCIEROS			
Ajuste por inflació y Tenen de Bienes	3.808,69		3.808,69
TOTAL GASTOS DE OPERACION	(86.270,21)		(68.039,21)
UTILIDAD CONTABLE	8.132,06		
UTILIDAD IMPONIBLE (BASE IMPON)			23.029,06
25% IMPUESTO A LA UTILIDAD			5.757,26
<u>Mas:</u>			
Diferencia Temporal Prev. Ctas. Incob			342,25
<u>Menos:</u>			
Diferencia Temporal Dep. Mueb Enser			(166,22)
<u>Menos:</u>			
IMPTO A LA UTILIDAD POR PAGAR	(5.933,00)		5.933,29
UTILIDAD NETA DE GESTION	2.199,06		

1) Al de 31 de Diciembre del 2004 se contabilizara el IUE determinado

C U E N T A S	DEBE	HABER
R -) <u>GASTOS DE IMPUESTO A LA UTILIDAD</u>	5.933,00	
PC) <u>I.U.E. POR PAGAR</u>		5.933,00

2) Contabilización del pago del I.U.E. (Dentro del Periodo Fiscal de 120 dias) Si por Ejemplo la ferretería "Aval Ltda." Paga el 31 de Enero del 2005

C U E N T A S	DEBE	HABER
PC) <u>I.U.E. POR PAGAR</u>	5.933,00	
AC) <u>BANCO</u>		5.933,00

2ª) conversión en Cuenta de ACTIVO y PASIVO ANTICIPADOS

C U E N T A S	DEBE	HABER
AC) <u>IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES</u> <u>PAGADOS POR ANTICIPADO</u>	5.933,00	
PC) <u>INGRESO DIFERIDO TRIBUTARIO</u>		5.933,00

4.- BIBLIOGRAFÍA

FOWLER NEWTON Enrique, Contabilidad Básica, Ediciones machi, Buenos Aires – Argentina 1994.

FOWLER NEWTON Enrique, Contabilidad Superior, Ediciones machi, Buenos Aires – Argentina 1994.

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD, Tercera Edición, México, 1996

VISCAFE UREÑA Roberto, Sistema Tributario Boliviano, Ediciones Excelsior, La Paz - Bolivia 2003