

# I N D I C E

1. INTRODUCCIÓN
2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA
3. JUSTIFICACIÓN
4. MARCO CONCEPTUAL
  - 4.1 Contabilidad
  - 4.2 Impuesto sobre la utilidad de las Empresas
  - 4.3 Principio de fuente o territorialidad
  - 4.4 Resultado Contable
  - 4.5 Resultado Tributario
  - 4.6 Diferencia Temporal
  - 4.7 Impuesto Diferido
  - 4.8 Impuesto Anticipado
  - 4.9 Diferencia Temporales Deducibles
  - 4.10 Diferencia Permanente
  - 4.11 Gasto Tributario
  - 4.12 Activo Tributario Diferido
5. OBJETIVOS
  - 5.1 Objetivos generales
  - 5.2 Objetivos específicos
6. ANÁLISIS DELAS NORMATIVAS DEL IMPUESTO SOBRE LA UTILIDAD DE EMPRESAS.
7. ANÁLISIS NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NÚMERO12
8. DIFERENCIAS TEMPORALES
  - 8.1 Diferencia Temporales Deducibles

9. PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y LA UTILIDAD TRIBUTARIA.

9.1 Diferencias que hacen que la utilidad tributaria exceda a la utilidad contable.

9.2 Diferencias que hacen que la utilidad contable exceda a la utilidad tributaria.

10. CUENTAS QUE ORIGINAN DIFERENCIAS TEMPORALES DEDUCIBLES DEL I.U.E.

10.1 Primas anuales

10.2 Aguinaldos

10.3 Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos

11. TRATAMIENTO CONTABLE.

11.1 Principios contables

11.1.1 Prudencia

11.1.2 Uniformidad

11.2 Valoración

11.3 Presentación en los Estados Financieros

12. CONCLUSIONES.

13. RECOMENDACIONES.

14. BIBLIOGRAFÍA.

## **1. INTRODUCCIÓN**

Con la sofisticación de las normas tributarias y su intensivo empleo como política económica desde hace algunos años, empezaron a ser notorias las diferencias entre la utilidad determinada para propósitos fiscales , como la determinada para efectos contables.

El Impuesto sobre la utilidad de empresas fue creado mediante ley 1606 y entro en vigencia a partir de la gestión 1995, en sustitución del Impuesto a la Renta Presunta de Empresas, este impuesto grava la utilidad obtenida de los Estados Financieros de las empresas dentro del territorio nacional .

Para la determinación de la Utilidad Contable de los Estados Financieros deben ser preparados con normas y principios contables y ajustados de acuerdo a normas tributarias para la determinación de la base imponible del impuesto.

De estas discrepancias entre la utilidad contable y la utilidad tributaria surgen las diferencias temporales y permanentes.

Las diferencias temporales se clasifican en diferencias temporales deducibles y diferencia temporales gravables, las primeras al revertirse en el futuro causarán una reducción en el pago del Impuesto a las Utilidades ,Un ejemplo de este tipo de diferencia temporal es la provisión para el Impuesto a la Propiedad de Vehículos , ya que no es aceptada como gasto hasta que el impuesto haya sido efectivamente pagado. Y la segunda al revertirse en el futuro causarán un aumento en el pago del Impuesto a las Utilidades por ejemplo el uso de la depreciación acelerada para fines tributarios y la depreciación establecida en el según el anexo 22 del D.S. 24051 para fines contables.

## **2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

El artículo 36 de la ley 843 ( texto ordenado), crea un Impuesto sobre las

utilidades de las Empresas, que se aplica en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros de las mismas, al cierre de cada gestión anual ajustados impositivamente de acuerdo al D.S. 24051 de 29 de Junio de 1995

Es importante mencionar que la utilidad contable y la utilidad neta imponible no producen los mismos resultados debido a que la utilidad contable se prepara de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados y la utilidad tributaria de acuerdo a normas tributarias lo que generan diferencias temporales deducible y gravables.

Las diferencias temporales deducibles son aquellos gastos reconocidos contablemente en un ejercicio y deducidos impositivamente en otros periodos. por ejemplo la provisión de las primas anuales que se registran contablemente en un ejercicio y se deducen impositivamente en otro periodo. Es decir cuando se efectivice en pago de las primas como menciona el artículo 47º punto 3 de la ley 843.

Para la determinación de la utilidad contable según nuestra legislación se debe preparar de acuerdo a normas y principios contables locales ,es decir las emitidas por el Consejo Nacional Técnico de Auditoria y Contabilidad dependiente del Colegio de Auditores de Bolivia , según el punto 36 de la R.A. 05-0041-99 del 13 de Agosto de 1999.

Para el tratamiento de las diferencias temporales existe la Norma Internacional de Contabilidad número 12 ( NIC – 12 ) Tratamiento contable de Impuestos Diferidos, que solo es utilizado por algunas empresas en nuestro país, esto debido a que no existe un reglamento para el tratamiento contable de estas diferencias como no ocurre en algunos países vecinos que tienen normas contables para el tratamiento de los impuestos diferidos.

Si bien la normas tributarias de nuestro país no mencionan sobre la aplicación

de la Norma Internacional de Contabilidad número 12, pero implícitamente algunas partidas de gastos se reconocen contablemente en un ejercicio y impositivamente en otro ejercicio, por ejemplo las primas anuales, aguinaldos, Impuesto a la Propiedad de Inmuebles, etc.

La no existencia de reglamentaciones, como la falta de conocimiento de una parte de los profesionales contables sobre el tratamiento de normas internacionales específicamente de la NIC – 12, ha hecho que muchas empresas no registren contablemente estas diferencias temporales deducibles, ha ocasionado pierdan la deducibilidad de estas diferencias y mas aún si los importes son significativos.

### **3. JUSTIFICACIÓN**

De acuerdo con los objetivos de la investigación, su resultado permite encontrar soluciones concretas a problemas en la contabilización de las diferencias temporales deducibles del Impuesto sobre las utilidades de las Empresas.

Mediante el presente estudio se pretende guiar a las empresas, como a los profesional del área contable a identificar, registrar, y como exponer en los Estados Financieros las diferencias temporales deducibles.

Mas ahora que el Consejo Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad ha emitido la resolución 01/2004 aprobada el 12 de febrero de 2005 sobre la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF como las Normas Internacionales de Contabilidad NIC en forma obligatoria a partir de la gestión 2007, existiendo como periodo de adaptación y transición del 01 de Enero de 2005 y al 31 de Diciembre de 2006.

Mas aún las empresas que necesiten cotizar en el mercado de valores o acceder a créditos internacionales deben preparar sus estados financieros con normas

internacionales para su fácil interpretación

#### **4. MARCO CONCEPTUAL**

##### **4.1 Contabilidad**

El proceso de registrar, clasificar y resumir sucesos económicos en forma lógica a fin de proporcionar información financiera para la toma de decisiones.

##### **4.2 Impuesto Sobre la Utilidad de las Empresas**

Impuesto que grava las rentas obtenidas por las empresas dentro del territorio nacional.

##### **4.3 Principio de Fuente o Territorialidad**

Según este principio el impuesto a la renta o patrimonio deben ser pagadas en el lugar donde los ingresos han sido generado o lugar donde el bien se encuentra establecido.

##### **4.4 Resultado Contable**

Es la utilidad neta o pérdida de un periodo antes de impuestos.

##### **4.5 Resultado Tributario**

Es la utilidad ( pérdida ) de un periodo que ha sido determinada de conformidad con las establecidas por la autoridad tributaria, según las cuales un impuesto tiene que ser pagado ( cobrado ).

##### **4.6 Diferencia temporal**

Diferencia entre la utilidad contable y la utilidad tributaria .

##### **4.7 Impuesto diferido**

Es el impuesto a pagar en el futuro generado por la existencia de diferencias temporales .

#### **4.8 Impuesto anticipado**

Es el impuesto a recuperar en el futuro generado por la existencia de diferencias temporales.

#### **4.9 Diferencias temporales deducibles**

Son aquellas que dan lugar a cantidades deducibles en el futuro.

#### **4.10 Diferencia permanentes**

Son aquellas diferencias entre la utilidad gravable, determinada para propósitos fiscales y la utilidad contable de un periodo, cuyo origen corresponde al mismo ejercicio pero que no producen ninguna clase de efectos en periodos posteriores.

#### **4.11 Gasto tributario**

Es el monto total incluido en la determinación de la utilidad neta o pérdida del periodo que correspondiente a la utilidad gravable ( pérdida tributaria ) de un periodo.

#### **4.12 Activo tributario diferido**

Es el monto del impuesto a la renta por recuperar en periodos futuros correspondientes a :

- Diferencias temporales deducibles
- Pérdidas tributarias no utilizadas : y
- Los créditos tributarios no utilizados

## **5. OBJETIVOS**

### **5.1 OBJETIVOS GENERALES**

Brindar a las empresas una guía para analizar y comprender como surgen, cuando y como se contabilizan las diferencias temporales deducibles del Impuesto sobre la Utilidad de Empresas.

### **5.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS**

- Comprender la esencia del concepto de las diferencias temporales deducibles del I.U.E.
- Identificar las cuentas que originan las diferencias temporales deducibles del I.U.E.
- Registrar y exponer correctamente en los Estados Financieros.

## **6. ANÁLISIS DE NORMATIVAS DEL IMPUESTO A LAS UTILIDADES DE EMPRESAS.**

El Impuesto a las Utilidades sobre Empresas, es un impuesto directo, de ámbito nacional, que grava la obtención de utilidades de fuente boliviana por parte de las distintas empresas.

Se consideran utilidades de fuente boliviana

- Bienes situados y colocados en el país
- Cualquier acto susceptible de generar utilidades
- Hechos ocurridos dentro del país

No determinan la fuente.

- La nacionalidad de las partes
- El domicilio de los titulares
- El lugar de la celebración de contratos

También se consideran ingresos de fuente boliviana.

- Las utilidades provenientes de la exportación de bienes y servicios.

No se consideran utilidades de fuente boliviana

- Las utilidades que obtienen los exportadores del exterior en la introducción de sus productos.

El hecho imponible del Impuesto a las Utilidades sobre Empresas se aplica sobre las utilidades resultantes de los estados financieros al cierre de cada gestión contable ajustadas de acuerdo a disposiciones fiscales.

Son sujetos pasivos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas inclusive las unipersonales así como las personas que ejercen profesiones liberales y oficios de manera independiente, aunque estos últimos lo hacen bajo una modalidad distinta a las empresas jurídicas.

Están exentos de este impuesto, el Gobierno Nacional, Gobiernos Municipales, Universidades Públicas Asociaciones, fundaciones e instituciones sin fines de lucro que hayan formalizado su exención y los intereses generados por organismos internacionales de crédito e instituciones oficiales extranjeras, cuyos convenios hayan sido ratificados por el Honorable Congreso Nacional.

Como regla general el D.S. menciona que se consideran gastos deducibles, los realizados en el país y el exterior siempre que estén vinculados con la

actividad gravada y éstas deben estar respaldados con documentos originales.

La utilidad neta se determina , la resultante de los estados financieros preparados de conformidad a principio de contabilidad generalmente aceptadas, con los ajustes y adecuaciones contenidas en la ley y el D.S. 24051

La utilidad tributaria se determina de la siguiente manera:

Resultado Contable

**Menos :**

Rentas de fuente extranjera

Dividendos y participaciones de empresas sujetas a este impuesto.

**Mas :**

Gastos no deducibles

FUENTE: Elaboración de Lic. Roberto Viscafé

La tasa impositiva para las empresas jurídicas es el 25% de la utilidad neta, entendiéndose que la utilidad imponible es la diferencia entre la utilidad bruta contable menos los gastos deducibles.

Una determinada la utilidad neta imponible ya no existen deducciones .Los ingresos y gastos serán considerados el año en que termine la gestión contable en el cual se ha devengado.

## **7. ANÁLISIS NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NÚMERO 12 ( NIC – 12 )**

La NIC – 12 original aprobada en 1978 establecía que las empresas contabilicen el impuesto sobre los beneficios, utilizando el método de la

capitalización o el método de la deuda, conocido también como método de la deuda basado en el estado de resultados .

Ahora bien la NIC - 12 revisada en 2000 y vigente a partir de 2001, prohíbe expresamente el método de la capitalización y exige la aplicación del método de la deuda, pero con una variante importante, pues en lugar de basarse en el estado de resultados se apoya en el balance general.

Como se expone en la introducción de esta norma, el método que se basa en el estado de resultados se centra en las diferencias temporales de ingresos y gastos, en tanto que el centrado en el balance contempla también las diferencias de naturaleza temporal, pero surgidas de la comparación de la base tributaria de un activo o pasivo con su correspondiente valor contable.

El enfoque principal de la NIC – 12

La Contabilización a los efectos del impuesto del ejercicio y del impuesto diferido.

- Transacciones y hechos ocurridos durante el periodo que estén registrados en los estados financieros de la entidad y .
- La futura recuperación ( liquidación ) del valor neto contable de los activos ( pasivos ) que estén registrados en el balance de situación de la entidad.

Reconocimiento en el balance

El impuesto del ejercicio, correspondiente al periodo actual y a los periodos anteriores, debe ser reconocido como una obligación de pago en la medida en que no haya sido liquidado.

- Si la cantidad ya pagada excede de la cantidad a pagar por esos periodos, el exceso debe ser reconocido como un activo.
- Las pérdidas impositivas que puedan ser retrotraídas para recuperar cuotas impositivas de periodos anteriores deben ser reconocidas como un activo.

Valor tributario de un activo.

El valor tributario de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, a efectos fiscales, obtenga la entidad cuando recupere el valor neto contable del activo.

Si dichos beneficios económicos no tributasen, el valor tributario del activo sería igual a su valor neto contable ( por lo que no surgirán impuestos diferidos).

Valor tributario de un pasivo

El valor tributario de un pasivo es su valor contable, menos cualquier cantidad que sea deducible a efectos fiscales en el futuro.

En el caso de los ingresos recibidos por adelantado, el valor tributario es su valor contable, menos las cantidades de los ingresos que no vayan a ser gravados en el futuro.

Reconocimiento de impuestos diferidos y anticipados

Un impuesto diferido debe ser reconocido para todas las diferencias temporales excepto.

- Que provenga del reconocimiento inicial de activos o pasivos de una transacción que no sea una combinación de negocios y que en el momento en el que ésta se realizó no afectó ni a la utilidad contable ni a la utilidad tributaria.

Un impuesto anticipado debe ser reconocido para todas las diferencias temporales deducibles ( con la excepciones indicadas en el punto anterior ),siempre que sea probable que haya bases imponibles positivas en el futuro para compensar esos impuestos anticipados.

También debe reconocerse un impuesto anticipado por las pérdidas y créditos fiscales no utilizados, siempre que sea probable que se puedan compensar con bases imponibles positivas en el futuro.

#### Bases imponibles positivas

Se considera probable que existirán bases imponibles positivas en el futuro si hay suficientes diferencias temporales imponibles que van a revertir .

- En el mismo periodo que la reversión de la diferencia temporal deducible , o
- En periodos en los que una pérdida producida por impuestos anticipados pueda ser compensada por ganancias posteriores (o anteriores ).

Solo se reconocerán impuestos anticipados en la medida en que pueda anticiparse con suficiente probabilidad la existencia de suficientes beneficios fiscales .

- Teniendo en cuenta las oportunidades de la planificación tributaria.

- Ignorando las diferencias temporales deducibles que serán originadas en el futuro.

#### Revisión del impuesto anticipado

La recuperación del impuesto anticipado se debe revisar en cada cierre de balance.

El valor contable debe ser reducido cuando sea probable que haya suficiente beneficio tributario para recuperar el impuesto anticipado.

Cualquier ajuste debe ser revertido en cuanto vuelva a ser probable que exista suficiente beneficio tributario.

Se procederá a registrar los impuestos anticipados no reconocidos anteriormente, si las expectativas actuales de beneficios futuros permiten la recuperación del activo.

#### Inversiones en otras entidades

Las diferencias temporales surgen cuando el valor contable de las inversiones de empresas subsidiarias, sucursales, asociadas y "joint ventures" difiere de su valor tributario.

Las diferencias temporales pueden existir por :

- Beneficios no distribuidos .
- Diferencia en los tipos de cambio.
- Depreciación por deterioro de una asociada.

Reglas relacionadas con dichas inversiones

Se deben reconocer los impuestos diferidos de diferencias temporales que surjan en relación con dichas inversiones, salvo que se cumpla simultáneamente :

- La entidad pueda llevar el control sobre el momento de reversión de la diferencia temporal
- Es probable que la diferencia temporal no se vaya a revertir en un futuro próximo.

Los impuestos anticipados se deben reconocer si es probable que :

- La diferencia se revierta en un futuro cercano , y haya
- Un beneficio tributario contra el cual se aplique el impuesto anticipado.

#### Cuantificación del impuesto diferido o anticipado

Debe ser cuantificado según el tipo impositivo del periodo en el que se espera liquidar el impuesto anticipado o diferido , de acuerdo con los tipos impositivos que hayan sido establecidos por ley a la fecha de balance o los que están a punto de aprobarse.

Debe fundamentarse en como espera la entidad recuperar el impuesto anticipado o liquidar el impuesto diferido.

#### Reconocimiento del ingreso o gasto tributario

Los impuestos corrientes, diferidos y anticipados deben reconocerse como ingreso o gasto tributario en la cuenta de resultados, con dos excepciones :

- Impuestos diferidos que resulten de transacciones o acontecimientos reconocidos ( en cualquier periodo ) , se contabilizarán directamente en el patrimonio neto.
- Impuestos diferidos surgidos de combinaciones de negocios que se ha calificado como adquisición. Son parte del proceso de asignación de valores razonables y afectan al patrimonio neto.

#### Presentación en el balance

Los activos y pasivos tributarios se deben presentar en forma separada del resto de los activos y pasivos del balance

No pueden compensarse los impuestos anticipados y diferidos con los activos y pasivos tributarios del periodo.

Los impuestos anticipados y diferidos no deben clasificarse como activos y pasivos corrientes( si el balance muestra esta distinción ).

#### Compensación de activos y pasivos tributarios del periodo

Los activos y pasivos tributarios deben compensarse sólo si la entidad :

- Tiene derecho legal para poder compensar los importes reconocidos , y
- Tiene la intención de liquidarlos juntos o realizar el activo y liquidar el pasivo en el mismo periodo .

#### Compensación de impuestos anticipados y diferidos

Sólo pueden ser compensados si la entidad

- Tiene derecho legal para poder compensar los activos y pasivos tributarios correspondientes, y
- Los impuestos anticipados y diferidos se deben al mismo tipo de imposición de la misma autoridad siendo el sujeto pasivo:
  - La misma entidad tributaria, o
  - Diferentes entidades fiscales que tienen la intención de liquidar los impuestos diferidos y anticipados por su importe neto, o cuando la realización o liquidación de los impuestos tendrá lugar simultáneamente en cada uno de los periodos futuros.

#### Información a desglosar

El gasto ( o ingreso ) tributario procedente del beneficio ( o pérdida ) de las actividades ordinarias tiene que ser desglosado de forma separada en la cuenta de resultados .

#### También hay que desglosar

- El gasto ( o ingreso ) tributario procedente de partidas extraordinarias.
- El importe agregado de los impuestos corrientes , anticipados y diferidos procedente de partidas contabilizadas en el patrimonio neto.

#### Los principales componentes del gasto fiscal :

- Gasto fiscal del periodo.
- Ajustes al impuesto del ejercicio o ejercicios anteriores.

- Gasto del impuesto anticipado o diferido referente a :
  - El origen o reversión de las diferencias temporales, y
  - Cambios de los tipos impositivos.
  
- La reducción tanto del gasto impositivos del periodo como de los impuestos anticipados o diferidos por el uso de pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporales de periodos anteriores que no estaban reconocidos.

Una explicación de los cambios en los tipos impositivos aplicables, comparando con el periodo contable anterior.

Cualquiera de las siguientes conciliaciones, explicando en cada caso cómo se han calculado los tipos impositivos:

- Una conciliación numérica entre el gasto fiscal y el resultado de multiplicar el beneficio contable por los tipos impositivos aplicables.
- Una conciliación numérica entre la media del tipo impositivo y el tipo impositivo aplicable.

El importe y la fecha ( si existe ) de prescripción de las diferencias temporales deducibles y las pérdidas y créditos fiscales no aplicados, para los que no se ha reconocido un impuesto anticipado o diferido.

El total de los importes de las diferencias temporales asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales, asociadas y " joint ventures " para las cuáles no han sido reconocidos impuestos anticipados y diferidos

Para cada tipo de diferencia temporal, pérdida o crédito fiscal no utilizado:

- El importe del impuesto anticipado o diferido reconocido en el balance.
- El importe del ingreso o gasto por impuesto anticipado o diferido reconocido en la cuenta de pérdida y ganancias ( si no resulta evidente en los movimientos reflejados en los importes del balance).

El importe del impuesto anticipado y la naturaleza del hecho que apoya su reconocimiento cuando:

- Su utilización depende de futuros beneficios tributarios , por el exceso de los impuestos anticipados sobre la reversión de impuestos diferidos ,y
- La entidad ha sufrido pérdidas tributarias tanto en el período corriente como en periodos precedentes, que procedan de la misma jurisdicción tributaria.

Cualquier impuesto que haya surgido como consecuencia de dividendos propuestos después de la fecha de cierre del balance pero que no han sido reflejado en los estados financieros.

Cuando haya diferentes consecuencias tributarias si los beneficios son retenidos o distribuidos, la naturaleza de las potenciales consecuencias fiscales que podrían surgir del pago de dividendos a los accionistas :

- Se deben cuantificar los importes siempre que las consecuencias sean fácilmente determinables. Cuando las consecuencias no se pueden determinar fácilmente, se deberá suministrar otro desglose.

Aplicación de la norma por primera vez

Es probable que se requiera una aplicación retrospectiva .

Es probable que se establezcan unos plazos para evaluar los impuestos anticipados y diferidos:

- Esto probablemente no se podrá aplicar a sucesos, tales como cambio en los tipos impositivos, al no haber podido ser previstos.

## **8. DIFERENCIAS TEMPORALES**

Se define así las diferencias entre la utilidad neta imponible y la utilidad contable registrada en un periodo,

Que se originan porque en el ejercicio en el cual algunas partidas de ingresos y gastos se causan para la determinación de la utilidad neta imponible no coinciden con el periodo en que se incluyen en la utilidad contable.

Las diferencias temporales se originan en un año y se revertirán en uno o mas periodos.

Tales diferencias temporales provocan que el impuesto sobre la utilidad de Empresas a pagar en un periodo sea distinto al que se calcularía si no existiese la posibilidad de diferir el ingreso o gasto.

### **8.1 Diferencias temporales deducibles**

Las principales características son :

- ✓ Se imputan contablemente en un periodo e impositivamente en otro.

- ✓ La aplicación de los gastos del periodo corresponden a distintos periodos que se reversarán en otro posterior.
- ✓ Las diferencias temporales deducibles generan activos por impuestos anticipados.
- ✓ Los activos son contingentes.
- ✓ El reconocimiento contable ( probable )
- ✓ Se los debe tratar como Cuentas por Cobrar.

Entre los gastos que se reconocen contablemente en un ejercicio contable y se deducen impositivamente en uno o varios periodos son las siguientes .

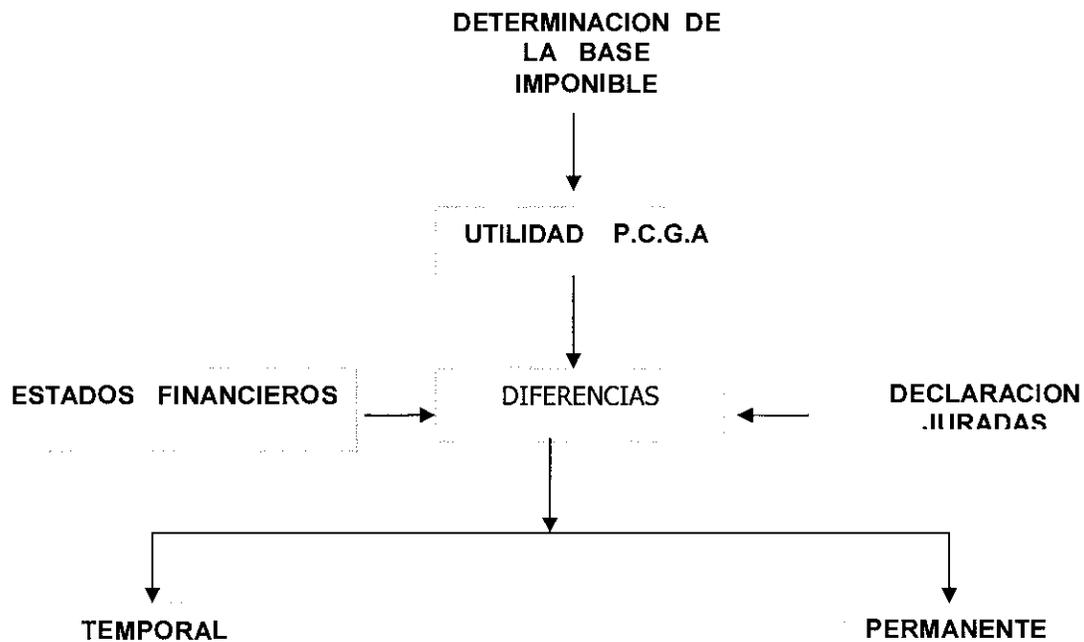
- Primas anuales.
- Aguinaldos.
- Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles.
- Impuesto a la Propiedad de vehículos automotores.
- Patentes Municipales.
- Adeudos Tributarios, etc.

## **9. PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y LA UTILIDAD TRIBUTARIA**

Es fundamental precisar que la utilidad contable se prepara de acuerdo a las normas y principios de contabilidad y la utilidad se determina de acuerdo a disposiciones tributarias, de las cuales surgen diferencias temporales y permanentes.

Mediante el siguiente esquema mostraremos las discrepancias entre la utilidad contable y la utilidad contable.

## RESULTADO TRIBUTARIO VS. RESULTADO CONTABLE



FUENTE: Elaboración de Lic. Roberto Viscafé

Las principales diferencias entre la utilidad contable y la utilidad tributaria son las siguientes.

### 9.1 Diferencias que hacen que la utilidad tributaria exceda a la utilidad contable.

- a) Partidas que no se consideran como ingreso en la contabilidad general, pero que se gravan como ingreso de acuerdo a disposiciones fiscales.

Comprenden los ingresos cobrados antes de devengarlos como las rentas, intereses, derechos, los cuales se consideran como ingreso

para fines tributarios más bien cuando se reciben que cuando se devengan.

b) Partidas que en la contabilidad se consideran como gastos pero que no se pueden deducir para fines del pago del impuesto.

- Donaciones caritativas que excedan el 10 % de la utilidad tributaria.
- Los gastos en asistencia sanitaria, ayuda escolar, deportiva , etc. que excedan del 8.33% de los salarios brutos.
- Depreciación de activos revalorizados
- Multas y accesorios por incumplimiento a deberes formales.

## **9.2 Diferencias que hacen que la utilidad contable exceda a la utilidad tributaria.**

a) Partidas que se consideran contablemente como ingreso, pero de acuerdo con la ley están exentas del impuesto.

- Dividendos y participaciones de empresas sujetas al impuesto.
- Intereses percibidos del exterior.

b) Partidas por lo general no se consideran como gastos pero que se pueden deducir para fines del pago del impuesto.

- Pérdidas de la gestión.
- Pérdidas de gestiones anteriores.
- Mantenimiento de valor .

## 10. CUENTAS QUE ORIGINAN LAS DIFERENCIAS DEDUCIBLES DEL I.U.E

Analizaremos algunas cuentas que dan origen a la diferencias temporales deducibles :

### 10.1 Primas Anuales

Según la LGT las empresas que obtengan utilidad neta contable otorgarán a sus empleados y obreros una prima anual de un mes de sueldo o salario.

Contablemente las empresas deben provisionar el gasto al cierre de la gestión contable según el principio de devengado hasta que el máxima autoridad de la empresa autorice el pago de la prima anual.

Impositivamente las primas anuales serán deducibles del I.U.E cuando se efectivice el pago. Por ejemplo la Empresa ABC S.A. decide provisionar contablemente la prima anual al cierre de la gestión 2004 y por política de la empresa se cancela 180 días posterior al cierre contable, dicho gasto tributario será deducible en la gestión 2005 lo que ha generado una diferencia temporal deducible y esto disminuirá el pago del I.U.E en la gestión 2005. Art. 47 punto 3. de la Ley 843.

### 10.2 Aguinaldos

Según la LGT las empresas están obligadas a gratificar a sus empleados y obreros con un mes de sueldo por los servicios o trabajos prestados en la empresa y esta debe ser cancelada antes del 20 de Diciembre de cada año.

Contablemente se debe provisionar mensualmente el 8.33% sobre el total pagado de la planilla de Sueldos y Salarios

El tratamiento impositivo es similar al de las primas anuales.

### **10.3 Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles , Vehículos Automotores y Patentes Municipales.**

Contablemente el gasto por este concepto se debe provisionar al cierre de cada gestión contable .

Impositivamente será deducible cuando el impuesto sea efectivamente pagado Art. 14 del D.S. 24051, lo que origina una diferencia temporal deducible.

## **11. TRATAMIENTO CONTABLE**

Para la contabilización de las diferencias temporales deducibles en el activo se deben tomar en cuenta lo siguiente.

### **11.1 Principios contables**

#### **10.1.1 Prudencia.**

Solo se contabilizarán los impuestos anticipados siempre cuya realización futura este razonablemente asegurada, por ello si existiese dudas acerca de su recuperación futura , no deben registrarse contablemente como créditos impositivos.

#### **10.1.2 Uniformidad**

Si se optase por registrar las diferencias temporales deducibles estas deben ser aplicadas a ejercicios futuros en forma consistente .

## **11.2 Valoración**

Los activos por diferencias temporales deducibles deben ser valorados por las importes que se espera recuperar en el futuro y no se procederá a su actualización.

## **11.3 Presentación en los Estados Financieros**

Las diferencias temporales deducibles se deben reconocer como un activo cuando este se registre contablemente y han de presentarse por separado de otros activos en el balance, debiendo distinguirse los que tengan la consideración de circulantes.

## **12. CONCLUSIONES**

Con la elaboración de la presente monografía se puede llegar a las siguientes conclusiones:

- La falta de una normativa contable local para el tratamiento de los impuestos diferido ha hecho que muchas empresas no registren contablemente las diferencias temporales deducibles del I.U.E.
- El no registro contable de las diferencias temporales ha originado que muchas empresas pierdan la deducibilidad de las diferencias mencionadas.
- No solamente de falta de una normativa , si no también falta de conocimiento de normas internacionales de los profesionales del área contable.

### 13. RECOMENDACIONES

- Nuestro país debe optar por aplicar la NIC – 12 para lo cual debe incorporar a nuestro ordenamiento jurídico ( Ley 843 ) mediante normas de carácter reglamentario.
- Se debe derogar el punto 36 de la R.A. 05 – 0041-99 y establecer la utilización obligatoria del NIC – 12 para efectos fiscales.
- Las empresas deberán reconocer contablemente el Impuestos a las Utilidades en base al método de impuestos diferidos
- El Consejo Nacional Técnico de Auditoria y Contabilidad y la Administración Tributaria, en esta etapa de transición deben capacitar a los responsables de la parte impositiva de las empresas, para que estén familiarizándose con la normativa internacional

## BIBLIOGRAFIA

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C. “ Normas Internacionales de Información Financiera 2003 pp. 12-1 al 12- 82

ROBERTO VISCAFE UREÑA “ Sistema Tributario Boliviano 2º edición pp – 229 – 341. La Paz – Bolivia.

INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES “ análisis de la normativa española en materia de contabilización del impuesto diferidos 2002 pp 12 – 16

MENDEZ ALVAREZ CARLOS EDUARDO “ Metodología diseño y desarrollo del proceso de investigación” 3º Edición pp. 71 – 103 Bogota D.C. Colombia.

CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONOMICAS DE MÉXICO “Tratamiento contable de Impuestos Diferidos “ 2003.

COLEGIO DE CONTADORES DE CHILE “ Boletín 60 Contabilización del Impuesto a la Renta e Impuestos Diferidos .2004

LOPEZ CORRALES ENRIQUE “ metodología para la puesta en práctica de la NIC – 12 “ Estrategia Financiera Nº 216 Abril 2005.

GARCIA OLMEDO RAMON “ Impuesto sobre las ganancias “ Universidad de Granada.