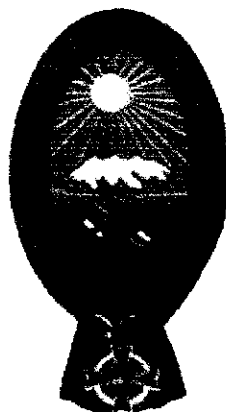


UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN IV VERSIÓN



EFFECTOS EN LOS EE.FF.
APLICANDO LAS MODIFICACIONES
DE LAS NORMAS CONTABLES N° 3 Y 6
EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS
UTILIDADES DE LAS EMPRESAS.

Por:

Valeria Adela Chura Peñaranda

Marcos Rolando Rivas Vallejos

La Paz – Bolivia

Diciembre, 2008

DEDICATORIA

A nuestros facilitadores

Nos debemos a Dios y tenemos la misión de detener el fraude y la corrupción, a través de la aplicación de nuestra formación profesional para ser mañana mejores que hoy.

Por nuestra sociedad, Por nuestras familias y Por nuestra profesión



**EFFECTOS EN LOS EE.FF. APLICANDO LAS
MODIFICACIONES DE LAS N.C. N° 3 Y 6 EN LA
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS
UTILIDADES DE LAS EMPRESAS**

INDICE

PARTE INTRODUCTORIA	
INTRODUCCIÓN	I
FORMULACION DEL TEMA	II
JUSTIFICACIÓN	IV
OBJETIVOS	VII
ALCANCE	VIII
DEFINICIÓN DEL AREA TEMATICA	IX
FORMAS DE RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN	IX
MARCO TEÓRICO	
CAPÍTULO I	
MARCO TEÓRICO	I
NORMA CONTABLE No. 3	I
NORMA CONTABLE No. 6	24
CAPÍTULO II	
RESOLUCIONES NORMATIVAS DE DIRECTORIO	26
RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.0002.08	26
RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.0004.08	30
RESOLUCIÓN CTNAC 01/2008	34
MARCO PRÁCTICO	
CAPÍTULO III	
MARCO PRÁCTICO	39
APLICACIÓN DE LA NORMA CONTABLE N° 3	40
APLICACIÓN DE LA NORMA CONTABLE N° 6	53

INFORME FINAL
CAPÍTULO IV
INFORME FINAL

58

CAPÍTULO V
CONCLUSIONES

63

BIBLIOGRAFÍA
ANEXOS

PARTE INTRODUCTORIA

λ INTRODUCCIÓN

Sin duda la caída del dólar complica la tributación del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) porque existen dos normas vigentes que se contradicen al momento del pago anteriormente, el cálculo del IUE se realizaba en función a los estados financieros que presentan las empresas cada año y se lo establecía de acuerdo a la variación del dólar, tal como lo dispone el Decreto Supremo 24051. Según el análisis de entendidos en la materia, esa cifra tributaria refleja variaciones en los estados financieros que se realizan a partir de la gestión 2007. Esto debido a la modificación de la Norma Contable (NC) 3, emitida por el Colegio Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, que establece que los estados financieros ya no tendrán que estar en función a la variación del dólar, sino sólo del boliviano. No obstante, esta nueva disposición contradice con la Ley Tributaria 843, que señala que el pago del IUE tiene que estar en función a la variación del dólar.

De acuerdo con los expertos, esas dos posiciones pueden enfrentar a la norma técnica con la disposición legal del sector y complicar el pago del IUE. Como el dólar en ese momento se encontraba depreciándose, la cifra de este tributo en los estados financieros demostró variaciones y eventualmente surgen dos tipos de documentos: uno expresado en dólares para tributar ante el Servicio Impuestos Nacionales (SIN) y otro en bolivianos para entregar los estados financieros como tal., casi se estuvieron presentando dos papeles diferentes.

“El problema se viene arrastrando desde dos años atrás, pero se acentúa más cuando el dólar se deprecia con respecto al boliviano.

Los estados financieros han empezado a reconocer efectos negativos, es más, en algunos casos hay compañías que tuvieron que exponer cifras negativas por esta práctica”.

λ FORMULACION DEL TEMA

Implicancia en la Determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), después de la aprobación de las NC N°3 y 6.

Las disposiciones tributarias, específicamente el Art. 38 del D.S. 24051 (Reglamento IUE), señala la reexpresión utilizando la cotización del dólar estadounidense, modificando la modalidad de reexpresión de los estados financieros, adoptando las UFV's como índice de reexpresión en lugar de la cotización del dólar estadounidense.

La normativa en materia del IUE mantiene en vigencia, para efectos de dicho tributo, las NC 3 y 6 anteriores, y admite, únicamente a efectos de la NC3 la reexpresión de los estados financieros utilizando la variación de la cotización del dólar estadounidense. Sobre el particular, sería lógico suponer que el DS N° 24051 será modificado para adaptarse a las nuevas normas contables locales, pero si ello no ocurriese, el mantenimiento de la actual reglamentación viene reflejando las siguientes consecuencias:

A efectos del IUE se deberá seguir aplicando las NC 3 y 6 en su anterior redacción, lo que determinaría que los estados financieros que los contribuyentes del IUE deben utilizar para determinar las utilidades sujetas al impuesto deberían cumplir con los requisitos de reexpresión y exposición de dichas normas contables. Esto origina que los sujetos pasivos del IUE deben preparar, en principio, dos estados financieros, uno con el criterio de las nuevas NC y otro con el criterio de reexpresión anterior, tomando como índice la variación del boliviano respecto de la cotización del dólar estadounidense.

En virtud de ello, contablemente se adopta para la reexpresión la variación del IPC, y fiscalmente la variación en la cotización del dólar, lo que origina claramente dos estados financieros con criterios de reexpresión diferentes, hecho que con anterioridad ya podía producirse - porque la anterior NC 3 preveía la utilización de la variación del IPC - aunque en la práctica, las empresas adoptaron la variación del dólar para no tener que preparar dos estados financieros.

En consecuencia, la no modificación de la normativa tributaria viene originando que los contribuyentes del IUE deban preparar dos estados financieros: uno con criterios contables de reexpresión y otro con criterios fiscales de reexpresión. Es evidente que, tal proceder, genera dificultades administrativas a las empresas y de fiscalización a la Administración Tributaria.

Por último, es importante aclarar que, el análisis de las NC 3 y 6 no afecta las actualizaciones fiscales de los créditos que pudiesen tener los contribuyentes

en los diferentes impuestos, como ser: los créditos fiscales IVA o los quebrantos fiscales acumulados que se trasladan de un período fiscal a otro, los cuales seguirán siendo actualizados por la variación en la cotización de la UFV.

λ JUSTIFICACIÓN

El Consejo Nacional de profesionales en Auditoría del Colegio de Auditores de Bolivia aprobó, con fecha 8 de septiembre de 2007, la revisión de las Normas Contables N° 3 y N° 6 (en adelante, "NC3" y "NC6"), las cuales regulan los "Estados Financieros a Moneda Constante (Ajuste por Inflación)" y el "Tratamiento Contable de las Diferencias de Cambio y Mantenimiento de Valor".

Dicha revisión, en ambas NC, tiene vigencia a partir del período (2007) anual que se inicie a partir el 1° de octubre de 2007, por lo que en principio no sería aplicable para la gestión que finalizará el 31 de diciembre de 2007, aunque se aconsejó su aplicación con anterioridad.

Sobre el particular, desde la óptica tributaria y sin entrar a analizar a detalle todas las implicancias contables del contenido de la norma pues no es ese el objeto del presente trabajo, resulta importante observar que la NC3 dispone que el ajuste de los rubros no monetarios de los estados financieros, para ser reexpresados a moneda constante, debe efectuarse mediante un coeficiente corrector resultante de dividir el Índice de Precios al Consumo (IPC) correspondiente a la fecha del ajuste por inflación (es decir, a la fecha de la reexpresión a moneda constante) por el mismo índice vigente al momento o

período de origen de la partida sujeta a ajuste. Asimismo, admite, en ciertas circunstancias especiales, considerar a los efectos de la reexpresión la variación de la moneda nacional con relación a una moneda extranjera relativamente estable, pero se indica que en dicho caso, necesariamente, todas las entidades deberán utilizar el mismo índice. Por otro lado, cabe destacar que la NC 3 prevé que el ajuste integral por inflación se aplicará sólo cuando la tasa anual (doce últimos meses) de inflación sea de aproximadamente 12% o más, calculada en base a un "Índice General de Precios" confiable y siempre que se pronuncie expresamente el Consejo, mediante una resolución en forma oportuna; mientras tanto, los estados financieros no serán reexpresados.

Al respecto, cabe señalar que la NC 3 en su versión anterior no preveía que en ciertas circunstancias no se reexpresan los estados financieros, e incluso admitía a texto expreso la utilización de otros índices como, por ejemplo, la cotización oficial del dólar estadounidense (el cual se utilizaba en la práctica).

Por su parte, la nueva NC 6 ya no admite que en la misma cuenta de resultados se registren las diferencias de cambio emergentes de modificaciones en la paridad cambiaria y el ajuste por inflación. Con anterioridad, lo preveía porque el índice utilizado para la reexpresión de los estados financieros era la variación de la cotización oficial del dólar estadounidense.

Como consecuencia de dichos cambios en las NC bolivianas, surgen, respecto de la determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), las implicancias que a continuación comentamos.

Primeramente, cabe mencionar que, el artículo 36 de la Ley N° 843 crea el IUE, tributo que "se aplicará en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las empresas al cierre de cada gestión anual, **ajustadas de acuerdo a lo que disponga esta Ley y su reglamento**". En el mismo sentido, el artículo 6 del Decreto Supremo (DS) N° 24051, reglamentario del IUE, considera utilidad neta imponible a aquella que "resulte de los estados financieros de la empresa elaborados de conformidad con normas de contabilidad generalmente aceptadas.

Con relación a las diferencias de cambio, el artículo 16 del DS N° 24051, establece que "para convertir en moneda nacional las diferencias de cambio provenientes de operaciones en moneda extranjera, el contribuyente se sujeta a la Norma de Contabilidad N° 6 sancionada por el CEN del Colegio de Auditores de Bolivia en fecha 16 de junio de 1994".

Por otra parte, el artículo 38 del DS N° 24051, señala que "los Estados Financieros de la gestión fiscal, base para la determinación de la base imponible de este impuesto, serán expresados en moneda constante, **admitiéndose únicamente, a los fines de este impuesto**, la actualización por la variación de la cotización del Dólar Estadounidense aplicando el segundo párrafo del Apartado 6 de la Norma N° 3 (Estados Financieros a Moneda Constante - Ajuste por Inflación) del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia".

λ **OBJETIVOS**

○ **OBJETIVO GENERAL**

Aplicar las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del D.S. 29387, respecto a la reexpresión de las “diferencias de cambio y valores en moneda constante” para las empresas con cierre de gestión fiscal posterior al 31 de diciembre de 2007, a efectos de la determinación de la utilidad neta imponible del IUE en los estados Financieros de las Empresas.

○ **OBJETIVO ESPECÍFICOS**

- Actualización de los Estados Financieros
- Ajuste del año 2007, en base a las UFV's aplicando a los rubros no monetarios
 - UFV al 31.12.06 = 1.19326
 - UFV al 31.12.07 = 1.28835
 - Porcentaje de inflación del 7.9689 %
- Reexpresión del patrimonio apropiando:
 - “Ajuste de Capital” acumula el efecto de la reexpresión del capital y aportes por capitalizar.

- “Ajuste de Reservas Patrimoniales” Acumula el efecto de la reexpresión de los resultados acumulados, se registra contra la propia cuenta “Resultados Acumulados”.
 - Se usa como contrapartida de las reexpresiones anteriores la cuenta de resultados “Resultados por Exposición a la Inflación” (REI) o “Ajuste por Inflación y tenencia de Bienes” (AITB)
- Para la reexpresión del resultado del año, se consideran:
 - Reexpresión de las cuentas de resultados de forma mensual, utilizando el promedio mensual de las UFV’s.
 - No se reexpresa el saldo de las cuentas: “Resultado por Exposición a la Inflación (REI)” y “Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes (A.I.T.B.)” acumulado por la reexpresión del balance general, sugerencias de cuentas que no deben ser reexpresadas.
 - ❖ Depreciación de Activos Fijos
 - ❖ Gastos de Indemnización
 - ❖ Gastos de Aguinaldo
 - ❖ Pérdida de Cuentas Incobrables

λ ALCANCE

En base a los antecedentes citados anteriormente y con el propósito de orientar la Administración de las Entidades, y a fin de ampliar el criterio de la Contabilidad, se proporciona la investigación sobre las implicancias fiscales

después de aplicada las NC 3 Y 6 en la determinación del IUE correspondiente a la gestión 2007, información cuya exteriorización más importante se produce a través de los Estados Financieros.

λ DEFINICIÓN DEL AREA TEMATICA

○ ÁREA DE INVESTIGACIÓN

Efectos en los EE. FF. aplicando las modificaciones de las Normas Contables N°3 y 6 en la determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

○ ÁREA TEMÁTICA

EFFECTOS EN LOS EE. FF. APLICANDO LAS MODIFICACIONES DE LAS NORMAS CONTABLES N° 3 Y 6 EN LA DETERMINACION DEL IUE.

λ FORMAS DE RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN

○ FUENTES PRIMARIAS

La recopilación de información con características específicas se realizará en base a una encuesta a profesionales que trabajan en el área de la contabilidad y la auditoría, siendo esta fuente la directamente relacionada para la aplicación de las NC N°3 y 6 en los EE. FF.

○ FUENTES SECUNDARIAS

Los Sistemas de Información del presente trabajo buscan atesorar piezas de información tales como libros, revistas, publicaciones periódicas entre otros, para facilitar la producción del conocimiento sin la necesidad de experimentar cada parte de la realidad sobre la que se cimienta la idea.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

Para comprender y poder realizar un análisis amplio es necesario conocer cronológicamente tanto las disposiciones emitidas, las resoluciones normativas de directorio emitidas por el SIN, y otras disposiciones relacionadas a los ajustes sobre la aplicación de las Normas Contables N° 3 y 6.

NORMA CONTABLE No. 3¹

Determinación histórica de la Norma Contable N° 3 (revisada en octubre de 2006)

IN1. Esta norma (NC3 revisada) constituye la Decisión 6 originalmente presentada por el Consejo Técnico de Auditoría y Contabilidad CTAC el año 1987, mantenida en vigencia y convertida a Norma Contable N° 3 el año 1994, por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia (y/o Contadores Públicos Autorizados), e incluye mejoras y consideraciones de la coyuntura económica actual del país y perspectivas futuras, así como las

¹ NORMA CONTABLE No. 3 ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA CONSTANTE (AJUSTE POR INFLACION Revisada y modificada a septiembre de 2007)

actualizaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera para la preparación de estados financieros con propósitos generales.

Razones para la revisión de la norma

- IN2. La norma no había considerado los diferentes estados de la economía nacional referente a: a) estabilidad económica o bajo nivel de inflación (en la que no es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros), b) deflación (en la que no es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros) y c) inflación e hiperinflación (en la que es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros).
- IN3. La norma no contemplaba la necesidad de considerar el resto de las normas profesionales para los criterios de medición, principalmente en períodos de recesión económica, en los cuales, algunos activos, deben considerar sus deterioros económicos o tecnológicos y no registrar contablemente su reexpresión.
- IN4. La norma no establecía los criterios ni características para determinar el estado de hiperinflación en la economía boliviana, que permitan juzgar cuando se hace necesario re-expresar los estados financieros. Estas características, aunque no establecen una tasa límite absoluta, están en las normas internacionales.
- IN5. A partir de la puesta en vigencia de la norma, en el año 1987, y dadas las circunstancias económicas (en que la inflación tenía una correlación con el incremento del tipo de cambio del dólar estadounidense) que atravesaba el país se optó por aplicar, para efectos de reexpresión de partidas no monetarias, la cotización oficial del dólar estadounidense, al no estar disponible en forma diaria, el Índice de Precios al Consumidor IPC.

- IN6. Actualmente, la cotización oficial del dólar estadounidense no tiene correlación con el IPC. Mientras el dólar refleja una devaluación respecto al boliviano (apreciación del boliviano) que aparenta una deflación, el IPC presenta una baja inflación; hecho que podría ocasionar distorsiones en la presentación e interpretación de los estados financieros en su conjunto.
- IN7. La norma contemplaba el método simplificado de ajuste global del patrimonio, cuya reserva, al ser compensada con pérdidas, distorsiona el concepto de Capital financiero a mantener.
- IN8. Es necesario exponer con claridad el ajuste de capital, el cual no debe ser compensado con pérdidas.

Principales cambios

- IN9. Los principales cambios respecto a la versión previa de la NC3 se describen a continuación:
- IN10. Se establecen los criterios para determinar el momento, a partir del cual es necesario re-expresar los estados financieros. Estos criterios son similares a los establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad N° 29 (NIC 29), excepto por que la tasa de inflación acumulada en los últimos doce meses será aproximadamente del 12%. Para suspender o reiniciar la reexpresión, necesariamente el CTNAC tendrá que pronunciarse a través de una resolución para que, al mismo tiempo, todos los entes actúen de acuerdo a las necesidades de información fiable y comparable.

- IN11. Se elimina el ejemplo y la posibilidad de ajuste con base en la cotización oficial del dólar estadounidense, como lo establecía el apartado 6 de la anterior NC3. El apartado 6 modificado, establece como índice de ajuste un "Índice General de Precios" confiable o, en circunstancias especiales podrá utilizarse la variación de la moneda nacional con relación a una moneda extranjera relativamente estable.
- IN12. En la secuencia para el ajuste se presenta mayores aclaraciones para el ajuste de las cuentas de patrimonio. A partir de la vigencia de la norma el "ajuste de capital" debe exponerse junto a su correspondiente cuenta de capital concordante con el concepto fundamental de mantenimiento de capital para medir los resultados; y podrá capitalizarse previo cumplimiento de trámites legales. El ajuste del resto de las cuentas de patrimonio (excepto los resultados acumulados) se imputará en la cuenta "Ajuste de reservas patrimoniales" y el saldo acreedor podrá capitalizarse o compensar pérdidas, previo trámite legal.
- IN13. Esta norma revisada establece que deben cumplirse todos los criterios que definen una economía hiperinflacionaria para efectuar la reexpresión de los estados financieros a moneda constante, especialmente los niveles de inflación anual aproximados del 12%. Consiguientemente, al entrar en vigencia esta norma revisada, se suspende el ajuste de estados financieros a moneda constante.
- IN14. Esta norma es prospectiva. Esto implica que los efectos de los ajustes por inflación en los estados financieros, tales como la exposición del Ajuste de Capital junto a su correspondiente capital financiero a mantener, se aplican a futuros ajustes de estados financieros por

inflación. Esta norma no limita la exposición retroactiva del Ajuste de capital.

NORMA CONTABLE No. 3

ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA CONSTANTE (AJUSTE POR INFLACION)

(Revisada y modificada a septiembre de 2007)

Visto: El trabajo de la Comisión de normas de Contabilidad del Consejo Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos Autorizados de Bolivia (CAUB) y los Consejos Técnicos de los Colegios de Auditores o Contadores Públicos Departamentales.

CONSIDERANDO:

- 1) Que, en base a la contabilidad se proporciona información sobre el desenvolvimiento de un ente, tanto a propietarios del mismo como a terceros interesados, información cuya exteriorización más importante se produce a través de los estados financieros.
- 2) Que, la contabilidad tradicional, por considerar que el importe nominal de la moneda es una unidad de medida inmutable como si la estabilidad monetaria fuese un fenómeno regular, no refleja los cambios en el nivel general de precios que se producen en épocas de inflación o hiperinflación hasta que no se realiza el intercambio con terceros.
- 3) Que, la contabilidad tradicional, por suponer la inmutabilidad del poder adquisitivo de la moneda, expone los rubros del balance general a una fecha dada, en moneda de distinto poder adquisitivo y no computa, correctamente, los resultados provenientes de mantener en el patrimonio

determinados activos y pasivos afectados por los cambios en el poder adquisitivo de la moneda de curso legal.

- 4) Que, adicionalmente, en el estado de resultados, al enfrentarse ingresos y gastos expresados en moneda de diferente poder adquisitivo, surge como resultado una expresión heterogénea y desde ya errónea, cuyo reconocimiento puede inducir a la toma de decisiones equivocadas con la secuela de perjuicios que ello puede ocasionar a los diferentes interesados en esa información.
- 5) Que, por otra parte, no se puede utilizar la información contable, expresada en valores heterogéneos para análisis financieros, puesto que los índices, razones y comparaciones de cifras, en esas condiciones, carecen de validez, lo cual puede llevar a interpretaciones y decisiones erróneas.
- 6) Que, los pronunciamientos de organismos profesionales internacionales, como la International Accounting Standards Board (IASB), han establecido normas técnicas para reconocer el efecto inflacionario o hiperinflacionario en la elaboración de la información contable y principalmente de los estados financieros.
- 7) Que, internacionalmente, se han establecido las características de economías hiperinflacionarias en las cuales se requieren re-expresar integralmente los estados financieros para reconocer en su exposición el efecto inflacionario. Estas características también establecen parámetros para suspender la reexpresión, en caso de baja inflación, o reanudar en caso de sobrepasar ciertos límites.
- 8) Que, en periodos de deflación es conveniente actualizar los valores de forma prudente reconociendo el deterioro de los activos.

- 9) Que, no existe un criterio uniforme para la formulación de un mecanismo único en esta materia, debido a las diferentes estructuras económicas y prácticas comerciales de los diferentes países y que en cada uno de los mismos se estableció el que resulte más acorde a su realidad, bajo la concepción general de producir un "ajuste integral".
- 10) Que, el concepto de capital financiero a mantener, que es de aceptación general en América y que hacemos propio, concepto según el cual se considera capital al total de la moneda nacional invertida por los propietarios del ente o al poder adquisitivo invertido, medido en moneda constante. Ello va ligado al concepto de ganancia que considera como tal al excedente de la riqueza generada sobre el capital original invertido.
- 11) Que, habiendo distintas metodologías del ajuste por inflación para la exposición de estados financieros en moneda constante, una de ellas postula el ajuste mediante índices de nivel general de precios habiendo sido adoptada, en general, por países de alta tasa de inflación, ya que en esas economías se hace imprescindible la necesidad de restablecer la moneda como común denominador de los valores, así como de reflejar los resultados por exposición a la inflación (rubro no significativo o inexistente en las economías de baja inflación). Esta postura se expresa en nuestro pronunciamiento, párrafo 6. En los países de baja inflación se tiende a la valuación de ciertos activos a valores corrientes, bajo la concepción de que en esas economías, al ser lo más importante las variaciones de los precios específicos de ciertos bienes (la inflación es baja), lo relevante es evidenciar el efecto de los cambios en los precios específicos, de aquellos bienes que presentan modificaciones. Ligado a esta concepción, tenemos el concepto de reconocimiento de ganancia entre ejercicios, ya que la valorización a valores corrientes puede originar una ganancia "por

tenencia" de bienes en contraposición al criterio tradicional de reconocer la ganancia sólo por "realización". Sin embargo, en contextos de alta inflación, también se está utilizando el método de valores corrientes en combinación con índices, poniéndose en claro la necesidad de los usuarios y la consiguiente respuesta de la profesión en acercar la valuación patrimonial y los resultados a valores más representativos de la realidad económica. Hemos adoptado esta alternativa en nuestro pronunciamiento, según lo expresado en el párrafo del mismo.

- 12) Que, cuando lo que se pretende es ajustar valores originales atendiendo únicamente a las fluctuaciones en el poder adquisitivo de la moneda, debe aplicarse sobre tales valores un índice demostrativo de esas fluctuaciones, como por ejemplo, un índice del nivel general de precios. Dichos índices deben provenir de una fuente responsable y con actualización a intervalos suficientemente frecuentes y estar al alcance del público usuario en forma oportuna.
- 13) Que, la economía del país puede encontrarse en los siguientes tres niveles: a) estabilidad económica, b) Inflación/deflación y c) hiperinflación. Los pronunciamientos técnicos no establecen una tasa absoluta para considerar que, al sobrepasarla, surge el estado de hiperinflación. Es, por el contrario, un problema de criterio juzgar cuándo se hace necesario re-expresar los estados financieros. El estado de hiperinflación viene indicado por las características del entorno económico del país, entre las cuales se incluyen, de forma no exhaustiva, las siguientes:
 - (a) la población en general prefiere conservar su riqueza en forma de activos no monetarios, o bien en una moneda extranjera relativamente estable; además, las cantidades de moneda local obtenidas son invertidas

inmediatamente para mantener la capacidad adquisitiva de la misma;

(b) la población en general no toma en consideración las cantidades monetarias en términos de moneda local, sino que las ve en términos de otra moneda extranjera relativamente estable; los precios pueden establecerse en esta otra moneda;

(c) las ventas y compras a crédito tienen lugar a precios que compensan la pérdida de poder adquisitivo esperada durante el aplazamiento, incluso cuando el período es corto;

(d) las tasas de interés, salarios y precios se ligan a la evolución de un índice de precios;

(e) la tasa acumulada de inflación en los tres últimos años se aproxima o sobrepasa el 100%.

Estos criterios establecen la pertinencia o no de la reexpresión monetaria de los estados financieros. Este Consejo considera que, para la reexpresión de los estados financieros debe considerarse, además de los párrafos a) al d) anteriores, una tasa anual acumulada de inflación aproximada del 12%.

- 14) Que, en suma, por los antecedentes señalados se hace imprescindible la preparación de estados financieros a moneda constante para reflejar el efecto que en los mismos produce la inflación, cuando superan los parámetros de pertinencia y que dicho procedimiento debe partir de la conceptualización del capital financiero a mantener, mediante la aplicación de un método de ajuste integral por aplicación de índices, alternativamente combinado con el uso de valores corrientes en la valuación de ciertos rubros (inventarios, activos fijos y similares).

- 15) Que, en general, los entes, al no estar disponible en forma diaria el índice general de precios, han adoptado la cotización oficial del dólar estadounidense como indicador de reexpresión de la unidad de medida. Sin embargo, este indicador, en los últimos años, no es estable y no guarda una correlación con la inflación; consiguientemente es necesario identificar un "Índice General de Precios" confiable o, en circunstancias especiales la variación de la moneda nacional con relación a una moneda extranjera relativamente estable, en caso de ser necesaria la reexpresión de partidas no monetarias.

SE DECIDE:

- Artículo 1º - Revisar la Norma Contable 3 con el propósito de considerar la actual realidad económica del país y las posibilidades de los cambios futuros.
- Artículo 2º - Adoptar los parámetros para proceder a suspender el ajuste de estados financieros en moneda constante, según lo establecen las normas internacionales y la presente norma.
- Artículo 3º - Efectuar las correcciones necesarias para que la norma esté acorde con el marco de conceptos de medición, reconocimiento, mantenimiento de capital y ganancia.
- Artículo 4º - Divulgar los cambios a través del Consejo Técnico Nacional y los respectivos Consejos Técnicos Departamentales.
- Artículo 5º - Poner en vigencia la NC3 revisada, en concordancia con la NC6 revisada y el resto de normas contables.

1 OBJETIVO

El objetivo de esta norma técnica es lograr que los estados financieros estén expresados en moneda constante a fin de corregir las distorsiones que sobre ellos produce la inflación.

2 DEFINICIONES PRINCIPALES

Se adoptan las siguientes definiciones sobre aspectos principales contenidos en este pronunciamiento:

- a) Inflación: Pérdida del poder adquisitivo de la moneda o incremento en el nivel general de precios de bienes y servicios.
- b) Hiperinflación: Crecimiento galopante de la tasa de inflación o alza de precios de la más alta intensidad.
- c) Deflación: Situación inversa a la inflación. Descenso del nivel general de precios de bienes y servicios.
- d) Ajuste Integral: Método por el cual se procede al ajuste de todas las partidas de los estados financieros que estuvieran afectadas por la inflación o hiperinflación.
- e) Moneda Constante: Se define como moneda constante a la que expresa determinado poder adquisitivo a una fecha dada (por lo general al cierre de un período).
- f) Índice: Factor representativo de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda entre dos fechas.
- g) Valores Corrientes: Son los precios de reposición a la fecha de valuación, o el costo de producción a precios de reposición a dicha

fecha.

- h) Rubros Monetarios: Se los define como aquellos que representan moneda de curso legal, si bien son los afectados por la inflación, no es necesario re-expresarlos por inflación ya que están valuados siempre a moneda de cierre (ejemplos clásicos lo constituyen las disponibilidades en general, cuentas a cobrar y a pagar).
- i) Rubros No Monetarios: Son los que conservan su valor intrínseco en épocas de inflación y, por lo tanto, deben ser re-expresados en moneda constante para reflejar dicho valor (caso típico lo constituyen los activos fijos, inventarios, en general, todas las cuentas de resultados y patrimonio).
- j) Fecha de Cierre: A la fecha de terminación del período a que correspondan los estados financieros.
- k) Fecha de Origen: A la fecha en que tuvo lugar una operación, o la última fecha hasta la cual se hubiese ajustado monetariamente una partida contable; o bien, a un período razonablemente elegido dentro del cual se encuentra comprendida dicha fecha.
- l) IPC: Índice de precios al consumidor, Nivel General (que elabora y publica con periodicidad mensual el Instituto Nacional de Estadística) que permite medir la inflación.
- m) Capital financiero a mantener: Es el mantenimiento del capital nominal invertido o de la capacidad adquisitiva del capital invertido. Bajo este concepto se obtiene ganancia sólo si el importe financiero (o monetario) de los activos netos al final del período excede al importe financiero (o monetario) de los activos netos al principio del mismo,

después de excluir las aportaciones de los propietarios y las distribuciones hechas a los mismos en ese período. El mantenimiento del capital financiero puede ser medido en unidades monetarias nominales o en unidades de poder adquisitivo constante. El capital financiero comprenden los aportes por capitalizar.

3. CRITERIO BÁSICO PARA LA REEXPRESION

Esta Norma establece la tasa anual (doce últimos meses) de inflación de aproximadamente 12% o más, calculada en base a un "Índice General de Precios" confiable o, en circunstancias especiales la variación de la moneda nacional con relación a una moneda extranjera relativamente estable, para considerar que los estados financieros requerirán reexpresión. Al respecto, para la aplicación del ajuste de estados financieros a moneda constante, este Consejo necesariamente debe pronunciarse, mediante una resolución en forma oportuna, mientras tanto los estados financieros no serán re-expresados.

4. EXPOSICION

Los estados financieros preparados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y normas contables, presentarán cifras ajustadas por inflación (o sea a moneda constante) o por valores corrientes, según el método adecuado adoptado.

5. BASES PARA EL AJUSTE (RUBROS MONETARIOS Y NO MONETARIOS)

El ajuste de los estados financieros, para expresarlos en moneda constante, se basa en la distinción de los rubros que los componen en: Monetarios y No Monetarios, según fueron definidos en los incisos 2 h) y 2 i), respectivamente.

6. AJUSTE POR INDICES

Los rubros no monetarios, para ser re-expresados en moneda constante, se deben ajustar mediante la aplicación de un coeficiente corrector resultante de dividir el Índice de Precios al Consumidor (IPC) correspondiente a la fecha del ajuste por inflación (es decir a la fecha de la reexpresión a moneda constante), entre el índice vigente al momento o período de origen de la partida sujeta a ajuste.

Cuando las circunstancias así lo requieran podrán utilizarse:

- Un "Índice General de Precios" confiable o, en circunstancias especiales la variación de la moneda nacional con relación a una moneda extranjera relativamente estable, a los efectos de la reexpresión. Necesariamente todas las entidades deben utilizar el mismo índice.
- Este método de índices combinado con el método de valores corrientes ajustados.

7. LIMITES DEL AJUSTE

Como límite máximo de los valores ajustados en relación a la tradicional

comparación de "costo o mercado el que fuera menor", se debe entender a comparación entre los nuevos valores a moneda constante y el valor recuperable de dichos activos. Como valor recuperable se debe entender al mayor entre el valor neto de realización y el de utilización económica. Se entiende como valor neto de realización a la diferencia entre el precio de venta de un bien o servicio y los costos que se producirán hasta su comercialización. El valor de utilización económica de los bienes se determina en función del valor actual de los ingresos netos probables que directa o indirectamente producirán.

8. ACTUALIZACION POR VALORES CORRIENTES

Los rubros no monetarios pueden expresarse empleando valores corrientes. En el caso específico de los activos fijos y similares, los valores corrientes surgen de los revalúos técnicos, que constituyen un principio de contabilidad generalmente aceptado en vigencia. En lo referente a los inventarios en general, los valores corrientes son los que surgen de la valuación a su costo de reposición o reproducción a la fecha de cierre del período, en las condiciones habituales de compra o producción para el ente, respectivamente.

Cuando se utiliza este método de valuación de inventarios, el costo de los inventarios vendidos también debe ajustarse sobre el mismo criterio.

9. VALORES CORRIENTES AJUSTADOS

Podrá recurrirse a este otro método de actualización y ajuste que constituye una combinación entre los métodos de actualización por valores

corrientes (Párrafo 8) y ajuste por índices (Párrafo 6). En este caso, los rubros no monetarios pueden actualizarse a un valor corriente (de activos fijos, inventarios, etc.) establecido a una fecha determinada o cercana a esta, ajustando entre esa fecha y la fecha de cierre con alguno de los índices indicados en el párrafo 6 anterior. En todos los casos el límite del ajuste es el mencionado en el párrafo 7 anterior. Cuando se utiliza este método de valuación de inventarios, el costo de los inventarios vendidos también debe ajustarse sobre el mismo criterio.

10. CONSISTENCIA DEL AJUSTE

Una vez adoptado un método de ajuste (por índices, por valores corrientes o por valores corrientes ajustados) el mismo deberá ser utilizado en forma consistente a través de la vida del ente. En el caso en que las circunstancias obliguen a efectuar un cambio de método, en la nota referida a principios de contabilidad deberá indicarse el cambio efectuado y la incidencia del mismo en los resultados de la gestión.

La aplicación de esta norma debe estar en concordancia con el resto de las normas contables vigentes en el país. En ausencia de pronunciamientos técnicos específicos vigentes del país o reglamentaciones locales sobre esta norma, se adoptarán los pronunciamientos técnicos emitidos por el IASB, en cumplimiento de las Resoluciones 2/94 y 01/2003 del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad sancionadas por el Consejo Nacional del Colegio de Auditores y/o Contadores Públicos.

En el caso en que la profesión disponga la suspensión de la reexpresión de estados financieros, como se establece en el numeral 3 anterior, los

estados financieros del período anterior (gestión anterior) se presentarán en forma comparativa, sin reexpresión, con los del período actual (gestión actual). Esta situación será revelada en notas a los estados financieros. En la exposición comparativa del patrimonio necesariamente deberá exponerse el capital y su correspondiente "ajuste de capital", para cumplir con el concepto de mantenimiento de capital financiero.

11. VIGENCIA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

La aplicación de esta nueva concepción contable, cuando se aplica íntegramente el ajuste por índices, no modifica los principios de contabilidad generalmente aceptados en relación a moneda de cuenta, dado que dicho principio, en su último párrafo expresa: "En aquellos casos donde la moneda utilizada no constituye un patrón estable de valor, en razón de las fluctuaciones que experimente, no se altera la validez del principio que se sustentan, por cuanto es factible la corrección mediante la aplicación de mecanismos apropiados de ajuste". Tampoco se modifica el principio contable generalmente aceptado de "valuación al costo" ya que el mismo señala, en su último párrafo: "Por otra parte, las fluctuaciones del valor de la moneda de cuenta, con su secuela de correctivos que inciden o modifican las cifras monetarias de los costos de determinados bienes, no constituyen, asimismo, alteraciones al principio expresado, sino que, en sustancia, constituyen meros ajustes a la expresión numeraria de los respectivos costos".

En cambio, cuando se utiliza la alternativa de valuación a "valores corrientes", se modifica el principio de valuación al costo para aquellos

rubros en los cuales se introduce este criterio, de lo que puede derivar un nuevo concepto de "Resultado por tenencia de bienes". Este nuevo criterio es generalmente aceptado en la aplicación de esta norma.

12. CONTRAPARTIDAS DEL AJUSTE

La contrapartida del ajuste de todos los rubros no monetarios, de acuerdo al mecanismo explicado en el párrafo 6, se debe llevar a los resultados de la gestión, en una línea denominada "Resultados por exposición a la inflación", que representará, en consecuencia, el efecto de la inflación sobre las partidas monetarias (o expuestas a la pérdida del poder adquisitivo de la moneda). Si también se emplean las alternativas de los párrafos 8 o 9, la resultante de todos los ajustes (con la limitación del párrafo siguiente) se llevará a resultados en una cuenta denominada "Ajuste por inflación y tenencia de bienes".

En los casos de activos realizables a largo plazo tales como activos fijos y propiedades de inversión el exceso de la valuación a valores corrientes sobre el valor ajustado, según el procedimiento descrito en los párrafos 6 y 9, deberá acreditarse a una cuenta patrimonial denominada: "Reserva por revalúos técnicos".

13. SECUENCIA PARA EL AJUSTE

En forma general, el mecanismo de reexpresión de estados financieros a moneda constante comprende los siguientes pasos:

- a) Determinación del activo y del pasivo al inicio del período objeto del ajuste, en moneda constante de esa fecha, mediante la reexpresión de

las partidas que los integran, de acuerdo con lo explicado en los párrafos 6, 8 y 9.

- b) Cálculo del patrimonio al inicio del período objeto del ajuste, en moneda constante de esa fecha (la del inicio), como diferencia entre el activo y el pasivo resultantes de aplicar el párrafo anterior. De este cálculo deberá determinarse el ajuste correspondiente al capital para su adecuada exposición como mantenimiento de capital financiero, registrándose la variación en la cuenta patrimonial, asociada al capital, denominada "Ajuste de capital"; asimismo, deberá determinarse el ajuste del resto de las cuentas patrimoniales en la cuenta "Ajuste de reservas patrimoniales", excepto los resultados acumulados.
- c) Determinación de los resultados acumulados ajustados, al inicio del í objeto del ajuste, por diferencia entre el patrimonio ajustado (inciso b) y el resto de las cuentas componentes del patrimonio ajustado.
- d) Determinación, en moneda de cierre, del activo y del pasivo al cierre del período objeto del ajuste, mediante la reexpresión de las partidas componentes, de acuerdo a lo indicado en los párrafos 6, 8 y 9.
- e) Cálculo del patrimonio ajustado al cierre del período objeto del ajuste, en moneda constante de esa fecha (la del cierre), como diferencia entre el activo y el pasivo ajustados, resultantes de aplicar la norma.
- f) Reexpresión de cada una de las cuentas componentes del patrimonio al cierre, con exclusión de los resultados acumulados, para ello se reexpresará (n):

-
- ii) El capital financiero (compuesto por el capital y el Ajuste de capital) y sus aumentos o disminuciones, cuya variación resultante se imputará a la cuenta Ajuste de capital.
 - iii) Las demás cuentas del patrimonio (incluido el Ajuste de reservas patrimoniales), sus aumentos y disminuciones. La variación resultante se imputará a la cuenta Ajuste de reservas patrimoniales.
-
- g) Determinación de los resultados acumulados ajustados al cierre, por diferencia entre el patrimonio ajustado determinado en el procedimiento indicado en el inciso e) anterior, menos el resto de las cuentas ajustadas componentes del patrimonio.
 - h) Ajuste al cierre del período del saldo inicial del resultado acumulado y sus variaciones (como ser dividendos), excepto el resultado del período.
 - i) Determinación del resultado final ajustado del período, como diferencia entre el resultado acumulado, calculado en el inciso (g) anterior, y el saldo inicial, incluyendo sus variaciones, ajustadas según el procedimiento descrito en el inciso (h) anterior.
 - j) Ajuste de las cuentas componentes del estado de resultados, excluyendo el "Ajuste por inflación y tenencia de bienes"
 - k) Determinación del "Ajuste por inflación y tenencia de bienes" del período, por diferencia entre el resultado final ajustado del período

(como se determinó en el inciso (i) anterior) y los saldos de las cuentas de resultados ajustados (como se determinó en el inciso (j) anterior).

Las contracuentas de los ajustes determinados en los anteriores incisos, serán las establecidas en el primer párrafo del numeral (12) anterior.

La cuenta "Ajuste de capital" podrá capitalizarse previo cumplimiento de trámite legal. - 11 - NC 3 (Rev. 2006)

La cuenta "Ajuste por inflación y tenencia de bienes" no incluirá las diferencias de cambio, mantenimiento de valor ni otras indexaciones.

14. INFORMACIÓN A REVELAR

En nota a los estados financieros sobre Principios y normas de contabilidad aplicados se revelará, resumidamente, sobre el mecanismo de ajuste aplicado. En el caso que para la valuación de algunos rubros se hubiera empleado valores corrientes o valores corrientes ajustados, ello se mencionará en la parte destinada a cada rubro en la misma nota sobre principios de contabilidad aplicados y normas contables.

15. DISCONTINUACION O REPOSICIÓN DE LA REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS

Cuando una economía deja de ser hiperinflacionaria y un ente discontinúa la preparación y presentación de sus estados financieros ajustados por inflación, las cantidades expresadas en la unidad de medida corriente al

final del último período anterior, deben ser tomadas como base al ajustar saldos contables iniciales en sus estados financieros posteriores.

16. VIGENCIA DE ESTE PRONUNCIAMIENTO

El presente pronunciamiento técnico tendrá vigencia a partir del período (gestión) anual que inicia el 1° de octubre de 2007. Se aconseja su aplicación anticipada al inicio del periodo 2007. Si la entidad aplica esta norma en período que comience antes del 1° de octubre de 2007, revelará este hecho en nota a los estados financieros.

17. APROBACION

Vistos y considerando el trabajo de la Comisión compuesta por los licenciados en auditoría: Víctor Peláez Mariscal, Enrique Ribera Saldaña, Willy Tudela Cornejo, Cristian Castro Sáenz, Gloria Auza y Martha Lourdes Bejarano H. Esta norma revisada, luego de ser sometida al consenso de los consejos departamentales y profesionales, fue aprobada por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad en su reunión de fecha 1 de septiembre de 2007 con el voto favorable de los siguientes Consejeros Licenciados en Auditoría: Jorge Flor Suerio (Presidente), Rubín Camacho D. (Vicepresidente), Rubén Castellón Z. (Secretario General), Elena Álvarez Alfaro, Henry Rivero Michel, Grover Espejo Torrico, Jaime Salinas Arias, Oscar Taboada Gonzales, Martha Cristina Coca L., Cesar Lora Moretto.

La presente Norma de Contabilidad revisada ha sido aprobada y homologada por el ... Consejo Nacional de profesionales en Auditoría del Colegio de Auditores de Bolivia, mediante Resolución N° de fecha

NORMA CONTABLE No. 6²**TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS DIFERENCIAS DE CAMBIO Y
MANTENIMIENTO DE VALOR****CONSIDERANDO:**

Que se ha revisado la Norma Contable N° 3, referente a estados financieros a moneda constante (ajuste por inflación).

Que es necesario suministrar directrices sobre las conversiones de monedas extranjeras, mantenimiento de valor y otras indexaciones de rubros monetarios de los estados financieros a la moneda nacional.

SE DECIDE:

Las diferencias de cambio emergentes de modificaciones en la paridad cambiaria deben imputarse a los resultados del período en el que se originan, en la cuenta "Diferencias de cambio".

Las variaciones por mantenimiento de valor y otras indexaciones deben imputarse a la cuenta de resultados del período en que se originan, en la cuenta "Mantenimiento de valor".

² TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS DIFERENCIAS DE CAMBIO Y MANTENIMIENTO DE VALOR NORMA CONTABLE N° 6 (Revisada en octubre de 2006)

VIGENCIA DE ESTE PRONUNCIAMIENTO

El presente pronunciamiento técnico tendrá vigencia a partir del período (gestión) anual que inicia el 1° de octubre de 2007. Se aconseja su aplicación anticipada al inicio del período 2007. Si la entidad aplica esta norma en período que comience antes del 1° de octubre de 2007, revelará este hecho en nota a los estados financieros.

APROBACION

Vistos y considerando el trabajo de la Comisión compuesta por los licenciados en auditoría: Víctor Peláez Mariscal, Enrique Ribera Saldaña, Willy Tudela Cornejo, Cristian Castro Sáenz, Gloria Auza y Martha Bejarano, esta norma revisada, luego de ser sometida al consenso de los consejos departamentales y profesionales, fue aprobada por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad en su reunión de fecha con el voto favorable de los siguientes Consejeros Licenciados en Auditoría: Jorge Flor Suerio (Presidente), Rubín Camacho D. (Vicepresidente), Rubén Castellón Z. (Secretario General), Elena Álvarez Alfaro, Henry Rivero Michel, Grover Espejo Torrico, Jaime Salinas Arias, Oscar Taboada Gonzales, Martha Cristina Coca L., Cesar Lora Moretto.

La presente Norma de Contabilidad revisada ha sido aprobada y homologada por el ... Consejo Nacional de profesionales en Auditoría del Colegio de Auditores de Bolivia, mediante Resolución N° de fecha

CAPÍTULO II

RESOLUCIONES NORMATIVAS DE DIRECTORIO

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.0002.08

ELABORACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN EL MARCO DEL DECRETO SUPREMO N° 29387³

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) crea el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que se aplicará sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros de las empresas y elaborados de conformidad con las normas de contabilidad generalmente aceptadas al cierre de cada gestión anual, con los ajustes y adecuaciones contenidas en los reglamentos.

Que la Ley N° 2434 de 21 de diciembre de 2002 y el Decreto Supremo Reglamentario N° 27028 de 08 de mayo de 2003, establecen la Actualización y Mantenimiento de Valor tomando en cuenta la Unidad de Fomento de Vivienda UFV, creada mediante Decreto Supremo N° 26390 como una unidad de cuenta para mantener el valor de los montos denominados en moneda nacional y proteger su poder adquisitivo.

³ RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.0002.08. La Paz, enero 4 de 2008

Que el Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de 29 de junio de 1995, determina los procedimientos técnico administrativos para la aplicación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, en base a los registros contables y Estados Financieros elaborados en el marco de las normas técnicas, establecidas en el Artículo 16 (Diferencias de Cambio) y el Artículo 38 (Expresión de Valores en Moneda Constante) con el objeto de determinar los resultados de su movimiento financiero – contable.

Que el Decreto Supremo N° 29387 de 19 de diciembre de 2007 (publicado en fecha 20/12/07), en sus Artículos 2 y 3 modifica el Decreto Supremo N° 24051, en lo que corresponde a la reexpresión en moneda extranjera y valores en moneda constante en los Estados Financieros de las Empresas, para fines de la determinación de la utilidad neta imponible y a su vez faculta a la Administración Tributaria establecer los procedimientos necesarios para la aplicación de este Decreto Supremo.

Que de acuerdo al inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001, excepcionalmente y cuando las circunstancias lo justifiquen, el Presidente Ejecutivo del Servicio de Impuestos Nacionales puede ejecutar acciones que son de competencia del Directorio; en ese entendido, el inciso a. del numeral 1. de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 autoriza al Presidente Ejecutivo a suscribir Resoluciones Normativas de Directorio cuando la urgencia del acto así lo amerite.

POR TANTO:

La Presidenta Ejecutiva a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales a nombre del Directorio de la Institución, en uso de las facultades conferidas por el Artículo 64 de la Ley N° 2492 de 02 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001 y en cumplimiento de lo dispuesto en el inciso a. del numeral 1. de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 de 28 de agosto de 2002.

RESUELVE:

Artículo 1.- (Normas de Contabilidad Nos. 3 y 6). La Administración Tributaria reconoce la vigencia de las Normas de Contabilidad Nro. 3 ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA CONSTANTE (Ajuste por Inflación) y Nro. 6 TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS DIFERENCIAS DE CAMBIO Y MANTENIMIENTO DE VALOR, emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad, a partir del 20 de diciembre de 2007, relacionadas con la determinación de la utilidad neta imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

Artículo 2.- (Estados Financieros). I. Las empresas bancarias, de seguros, comerciales, de servicios y otras no contempladas en el párrafo siguiente, deben presentar a la Administración Tributaria sus Estados Financieros a partir de la Gestión Fiscal 2007, aplicando las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387 sobre la reexpresión en las Diferencias de Cambio y Valores en Moneda Constante.

II. Las empresas industriales, petroleras, gomeras, castañeras, agrícolas, ganaderas, agroindustriales y mineras, deben presentar a la Administración Tributaria sus Estados Financieros a partir de la Gestión Fiscal 2008, aplicando las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387 sobre la reexpresión en las Diferencias de Cambio y Valores en Moneda Constante.

Regístrese, publíquese y cúmplase.

Marlene D. Ardaya Vásquez

PRESIDENTA EJECUTIVA a.i.

SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.0004.08MODIFICACIÓN Y COMPLEMENTACIÓN A LA R.N.D. N° 10-0002-08⁴

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que el Decreto Supremo N° 29387 de 19 de diciembre de 2007 (publicado en fecha 20 de diciembre de 2007), en sus Artículos 2 y 3 modifica el Decreto Supremo N° 24051, en lo que corresponde a la reexpresión en moneda extranjera y valores en moneda constante en los Estados Financieros de las Empresas, para fines de la determinación de la utilidad neta imponible y a su vez faculta a la Administración Tributaria a establecer los procedimientos necesarios para la aplicación de este Decreto Supremo.

Que en fecha 4 de enero de 2008 la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08 que dispone parcialmente la aplicación del Decreto Supremo N° 29387 de 19 de diciembre de 2007, referente a la elaboración de Estados Financieros para la determinación de la utilidad neta imponible.

Que ante numerosas consultas respecto al alcance de la R.N.D. N° 10-0002-08 y la fecha de entrada en vigencia de la reexpresión de los Estados Financieros en Moneda Constante (Ajuste por Inflación), para la determinación de la utilidad neta imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y con el objeto de garantizar su correcta aplicación por parte de los sujetos pasivos, es

⁴ RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0004-08. La Paz, 18 de enero de 2008

necesario modificar y complementar la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08, reconociendo la vigencia de las Normas de Contabilidad Nos.3 y 6, con excepción del apartado 3 de la NC 3, en razón a lo dispuesto en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387 y la facultad de la Administración Tributaria a reglamentar sin encontrarse sujeta a ningún tipo de condición.

Que la presente disposición prevé de manera excepcional y sólo por la gestión 2007, que los Estados Financieros puedan reexpresarse utilizando ajustes simplificados tomando en cuenta el promedio de la variación oficial de las Unidades de Fomento de Vivienda (UFV) de cada mes de la gestión 2007, de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y ratificando la forma de presentación de los mismos.

Que de acuerdo al inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001, dispone que excepcionalmente y cuando las circunstancias lo justifiquen, el Presidente Ejecutivo del SIN puede ejecutar acciones que son de competencia del Directorio; en ese entendido, el inciso a. de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 autoriza al Presidente Ejecutivo a suscribir Resoluciones Normativas de Directorio cuando la urgencia del acto así lo imponga, para su posterior homologación.

POR TANTO:

La Presidenta Ejecutiva a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales a nombre del Directorio de la Institución, en uso de las facultades conferidas por el Artículo 64 de la Ley N° 2492 de 02 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001 y

en cumplimiento de lo dispuesto en el inciso a. del numeral 1. de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 de 28 de agosto de 2002.

RESUELVE:

Artículo 1.- (Modificación) I. Se modifica el Artículo 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08 de 4 de enero de 2008, por el siguiente texto:

“Artículo 1.- (Normas de Contabilidad Nos. 3 y 6) En el marco de lo establecido por el Decreto Supremo N° 29387, la Administración Tributaria reconoce la vigencia de la **Norma de Contabilidad N° 3 ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA CONSTANTE (Ajuste por Inflación)**, con excepción del apartado 3 y la **Norma de Contabilidad N° 6 TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS DIFERENCIAS DE CAMBIO Y MANTENIMIENTO DE VALOR**, emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos Autorizados de Bolivia, relacionadas con la determinación de la utilidad neta imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)”.

II. Se modifica el Artículo 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08 de 4 de enero de 2008, por el siguiente texto:

“Artículo 2.- (Elaboración de Estados Financieros) I. A efectos de la determinación de la utilidad neta imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), los Estados Financieros de las Empresas correspondientes a la gestión fiscal con cierre al 31 de diciembre de 2007, deberán ser elaborados considerando las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del

Decreto Supremo N°29387, respecto a la reexpresión de las diferencias de cambio y valores en moneda constante.

II. Las empresas con cierre de gestión fiscal posterior al 31 de diciembre de 2007, deberán elaborar sus Estados Financieros con las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387, respecto a la reexpresión de las diferencias de cambio y valores en moneda constante”.

Artículo 2.- (Excepción para la Elaboración de Estados Financieros y Determinación IUE 2007) Para la elaboración de los Estados Financieros y determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) correspondiente a la gestión fiscal con cierre al 31 de diciembre de 2007, los sujetos pasivos de este impuesto de manera excepcional podrán utilizar métodos de ajustes simplificados acordes con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), que consideren el promedio de la variación oficial de las Unidades de Fomento de Vivienda (UFV) de cada mes de la gestión 2007.

Artículo 3.- (Presentación de Estados Financieros) La presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa y la Información Tributaria Complementaria (ITC) por los sujetos pasivos del IUE que les corresponda, se sujetará a lo previsto en la presente Resolución, la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0001-02 de fecha 9 de enero de 2002 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0015-02 de fecha 29 de noviembre de 2002.

Regístrese, publíquese y cúmplase.

Marlene D. Ardaya Vásquez

PRESIDENTA EJECUTIVA a.i. SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

RESOLUCIÓN CTNAC 01/2008⁵**CONSIDERANDO:**

Que, la Norma Contable N° 3 (Revisada y Modificada en septiembre de 2007) entró en vigencia el 1 de octubre de 2007 manifiesta, para fines contables, que el país puede estar en diferentes estados de economía: “a) estabilidad económica o bajo nivel de inflación (en la que no es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros), b) deflación (en la que no es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros) y c) inflación e hiperinflación (en la que es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros)”.

Que, cuando existe un bajo nivel de inflación o deflación, debe suspenderse el ajuste por inflación de los estados financieros, como lo establecen las normas profesionales.

Que, hasta el 31 de diciembre de 2007 el Índice de Precios al Consumidor –IPC de fuente oficial, indica una inflación acumulada en el año del 11,73% que se aproxima al 12% que fija las normas profesionales y que la mayoría de los parámetros cumplen con la condición para proceder a reponer el ajuste de estados financieros en moneda constante, establecidas en las normas profesionales.

Que, en cumplimiento a la Norma Contable N° 3 (Revisada y modificada), que entró en vigencia el 1° de octubre de 2007 se determinó suspender el ajuste por inflación de estados financieros en base al dólar estadounidense.

⁵ RESOLUCION CTNAC 01/2008. Del 11 de enero de 2008

Que, la Norma Contable N° 3 en su numeral 6, segundo párrafo indica que se debe aplicar un Índice General de Precios, para efectos de reexpresión de los estados financieros a moneda constante.

Que, en el país solo se cuenta con un indicador de inflación en forma diaria, la Unidad de Fomento a la Vivienda – UFV; que es un indicador basado en el Índice General de Precios.

Que, al disponer solo de este indicador, la UFV podría utilizarse para la reexpresión de los estados financieros, en tanto se cuente con un Índice General de Precios oficial y de emisión diaria.

Que, la Norma Contable 3 Revisada y modificada en septiembre de 2007 establece el proceso, secuencia y contrapartidas del ajuste por inflación.

Que, el apartado 3 de la Norma Contable 3 (Revisada y Modificada en septiembre de 2007) establece la tasa anual (doce últimos meses) de inflación de aproximadamente 12% o más, calculada en base a un “Índice General de Precios” confiable o, en circunstancias especiales la variación de la moneda nacional con relación a una moneda extranjera relativamente estable, para considerar que los estados financieros requerirán reexpresión. Al respecto, para la aplicación del ajuste de estados financieros a moneda constante, este Consejo necesariamente debe pronunciarse, mediante una resolución en forma oportuna, mientras tanto los estados financieros no serán reexpresados.

POR TANTO:

El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos Autorizados de Bolivia, de conformidad a su

Reglamento y en aplicación de la Norma Contable N° 3 (Revisada y modificada en septiembre de 2007),

RESUELVE:

La reposición del ajuste por inflación de estados financieros, de acuerdo con la Norma Contable N° 3 Revisada y modificada en septiembre de 2007 (Estados financieros a Moneda Constante) a partir del 1° de enero de 2008, cualquiera sea el tipo de actividad, utilizando la Unidad de Fomento a la Vivienda, mientras no se cuente con un Índice General de Precios oficial y de emisión diaria, para lo cual este Consejo necesariamente deberá pronunciarse.

Si un ente repone el ajuste en forma anticipada, revelará este hecho en nota a los estados financieros.

Por uniformidad, se recomienda la aplicación desde el inicio de gestión según el tipo de actividad.

APROBACION

Esta resolución técnica fue aprobada por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia en su reunión del 11 de enero de 2008.

PROMULGACION Y PUBLICACION

En Aplicación de disposiciones en vigencia la presente resolución, fue promulgada por el Comité Ejecutivo del CAUB, mediante resolución N° CTNAC – 01/2008 de fecha 12 de enero de 2008.

Resumiendo las modificaciones expresadas en las Normas 3 y 6 entran en vigencia a partir de octubre de 2007.

La Norma Contable N°3 modificada establece que el ajuste de los rubros no monetarios, con el propósito de ser re-expresados en moneda constante, debe realizarse mediante un coeficiente corrector establecido en base al Índice de Precios al Consumidor (IPC), cuando la tasa de inflación anual supere el 12% e imprescindiblemente, el Consejo debe pronunciarse con una resolución oportuna.

La Norma Contable N°6 que establece que únicamente las diferencias en la paridad cambiaria deben ser registradas en la cuenta Diferencia de Cambio.

Posteriormente el 19 de diciembre de 2007, se promulga el Decreto supremo N°29387 que modifica el Artículo 16 de Decreto Supremo N°24051 donde incluye la modificación de la Norma Contable N°6.

Asimismo, se modifica el Artículo N°38 del mencionado decreto, el cual establece que los Estados Financieros serán expresados en moneda constante, admitiéndose únicamente la reexpresión por la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda (UFV).

Con esta modificación el Servicio Nacional de Impuestos – SIN, emite la RND N°10-0002-08 del 4 de enero de 2008, Elaboración de Estados Financieros en

el marco del Decreto Supremo N°29387, el cual reconoce la vigencia de las Normas N°3 y 6, y establece la obligatoriedad de las empresas de presentar sus estados financieros de acuerdo con lo establecido en el decreto supremo N°29387, es decir efectuando el ajuste a moneda constante utilizando como índice la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV).

CAPÍTULO III

MARCO PRÁCTICO

En base a los antecedentes citados anteriormente, y con el propósito de orientar a la Administración de las Entidades y de uniformar el criterio contable a continuación presentamos un ejemplo para el cierre de los estados financieros correspondientes a la gestión 2007.

- Efectuar la actualización de los Rubros No Monetarios, utilizando las UFV's como índice de actualización.
- Para el índice de actualización se debe utilizar la UFV del 31-12-2007 y la del 31-12-2006.
- Se debe exponer el cambio en las notas a los estados financieros.
- Las empresas que hubiesen cerrado sus estados financieros de la gestión 2007, sin la actualización por la UFV, deben a efectos de cumplir correctamente en la determinación del IUE, la actualización y las diferencias de la utilidad imponible deberán exponerse como Otras Regularizaciones, en el formulario de DDJJ del IUE y en el Anexo No.7, si corresponde.
- Las diferencias por paridad cambiaria se deben en la cuenta Diferencia de Cambio de acuerdo a la Norma Contable N 6.
- Cumpliendo con la Norma Contable N 3, las actualizaciones del Patrimonio se debe realizar de la siguiente manera: Para el Capital

Social contra la Cuenta Ajuste de Capital; para las de cuentas del Patrimonio contra la cuenta Ajuste de reservas patrimoniales.

- En el caso de los Resultados acumulados, debe considerarse los ajustados al cierre, para lo cual se debe determinar aplicando la ecuación fundamental o mayorizando el AITB de las cuentas de balance general.
- Según la Norma Contable N3, se considera a las cuentas de resultados como Rubros No Monetarios, por lo cual deberíamos actualizarlos, sin embargo, en la mayoría de las empresas no lo hace. Dado que esta ausencia de actualización genera una variación no significativa, se deja a criterio de las empresas la actualización de dichas cuentas.
- Empero para efectos fiscales, según la Resolución del SIN N 10-002-08 determina la aplicación del Ajuste Integral para la gestión fiscal 2007 utilizando únicamente el índice de variación de UFV's.

Una vez que se ha explicado las directrices, a continuación en un ejemplo veremos la aplicación en los estados financieros de la Norma Contable No 3 y 6.

EFFECTO EN LOS EE. FF. APLICADO LAS MODIFICACIONES DE LAS NC 3 Y 6 EN LA DETERMINACION DEL IUE

APLICACIÓN DE LA NORMA CONTABLE 3⁶

⁶ Casos prácticos propuestos.

BALANCE GENERAL		31.12.07		Reexpresado en	
Al 31 de Diciembre de 2006 -2007 (expresado en bolivianos)		sin expresión		moneda del 31.12.07	
	Gestion-2006 8.03		REF	AJUSTE	Gestión-2007
			UFV	31.12.06	1.19326
			UFV	01.01.07	1.19341
			UFV	31.12.07	1.28835
ACTIVO					
ACTIVO CORRIENTE					
Activos Monetarios	3,000.00	3,000.00	D.1		3,000
					0
ACTIVO NO CORRIENTE					
Activos No Monetarios	7,000.00	8,000.00	D.2	608	8,608
					0
					0
TOTAL ACTIVO	10,000.00	11,000.00		608	11,608
PASIVO					
PASIVO CORRIENTE					
PASIVO EXIGIBLE					
Cuentas por pagar	6,000.00	6,500.00	D.3		6,500
TOTAL PASIVO	6,000.00	6,500.00		608	6,500
PATRIMONIO					
Capital Social	3,000.00	3,000.00			3,000
Ajuste de Capital			F.1	239	239
Reserva Legal	200.00	200.00			200
Ajuste Global del Patrimonio	300.00	350.00			350
Ajuste de Reservas Patrimoniales			F.2	44	44
Resultados Acumulados	500.00	950.00	G	326	1,276
Más: Utilidad del Ejercicio	0.00	0.00			0
TOTAL PATRIMONIO	4,000.00	4,500.00	E	608	5,108
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	10,000.00	11,000.00			11,608.42

1) AJUSTE PDR INDICE
D.1 ACTIVOS MONETARIOS

Las cuentas monetarias no se ajustan por inflación. Probablemente alguna de estas cuentas sean en moneda extranjera, las cuales se exponen al tipo de cambio de la moneda correspondiente con cargo a abono a la cuenta de Resultados "diferencia de cambio".

D.2 AJUSTE DE CUENTAS DE ACTIVOS NO MONETARIOS

UFV	FINAL	1.28835
UFV	INICIO	1.19326
UFV	PROMEDIO	1.07969
UFV	17.06.07	1.22725
UFV	PROMEDIO	1.04979

DETALLE	FECHA DE ORIGEN O ULTIMO AJUSTE	EN Bs. SIN AJUSTE	COEFICIENTE DE AJUSTE UFV	Al 31.12.07 REEXPRESADO	Ajuste Bs.
Saldo Inicial	31.12.06	7.000.00	1.07969	7.558.00	558.00
Compras	17.06.07	1.000.00	1.04979	1.050.00	50.00
		8.000.00		8.608.00	608.00

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Activo No Monetario	608	
a) Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes		608
	608	608

D.3 PASIVOS MONETARIOS:

Las cuentas monetarias no se ajustan por inflación. Probablemente alguna de estas cuentas sean en moneda extranjera, las cuales se exponen al tipo de cambio de la moneda correspondiente con cargo a abono a la cuenta de Resultados "diferencia de cambio".

E. CALCULO DEL PATRIMONIO AL CIERRE DEL PERIODO OBJETO DEL AJUSTE POR DIFERENCIA

DETALLE	Al 31.12.07 SIN REEXPRESION	Al 31.12.07 CON REEXPRESION
TOTAL ACTIVO	11,000.00	11,608.00
TOTAL PASIVO	6,500.00	6,500.00
	4,500.00	5,108.00

F.1 AJUSTE DE CAPITAL

DETALLE	FECHA DE ORIGEN O ULTIMO AJUSTE	EN Bs. SIN AJUSTE	COEFICIENTE DE AJUSTE UFV	Al 31.12.07 REEXPRESADO	Ajuste Bs.
Saldo Inicial	31.12.06	3,000.00	1.07969	3,239.00	239.00
		3,000.00		3,239.00	239.00

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes	239	
a) Ajuste de Capital		239
	239	239

F.2 AJUSTE DE RESERVAS PATRIMONIALES

DETALLE	FECHA DE ORIGEN O ULTIMO AJUSTE	EN Bs.SIN AJUSTE	COEFICIENTE DE AJUSTE UFV	Al 31.12.07 REEXPRESA DO	AJUSTE BS
Reserva Legal	31.12.06	300	1.07969	324	24
Ajuste Global del Patri	31.12.06	200	1.07969	216	16
según Junta 16.04.06	16.04.07	50	1.06160	53	3
		550	G.	636	43

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes a) Ajuste de Reservas Patrimoniales	43	43
	43	43

G. DETERMINACION DE LOS RESULTADOS ACUMULADOS AJUSTADO AL CIERRE

Determinación de los resultados acumulados ajustados al cierre, por diferencia entre el patrimonio ajustado determinado en el procesimiento indicado en el inciso e) anterior, menos resto de las cuentas ajustadas componentes del patrimonio). (Aplicando la ecuación fundamental)

La otra forma es mayorizar en la cuenta "AITB", ajustes correspondientes a las cuentas de balance general, el saldo determinado debe ser la variación del resultado acumulado.

CONCEPTO	SIN AJUSTE AL	CON AJUSTE Y
Tot. Patrimonio	4,500	5,108
menos:		
Capital Social	-3,000	-3,000
Ajuste de Capital	0	-239
Ajuste Global del patri	-200	-200
Reserva Legal	-350	-350
Ajuste de Reservas Patr	0	-43
	950	1,276

H. REGISTRO DEL SALDO INICIAL Y LAS VARIACIONES DE RESULTADOS ACUMULADOS

Ajuste al cierre del período del saldo inicial del Resultados Acumulados y sus Variaciones excepto el resultado del Período.

DETALLE	FECHA DE ORIGEN O ÚLTIMO AJUSTE	EN Bs. SIN AJUSTE	COEFICIENTE DE AJUSTE IGV	Al 31.12.07 EXPRESADO	Ajuste Bs.
Saldo Inicial	31.12.06	500	1.07969	540	40
Constitución Reserva Le	16.04.07	-50	1.06160	-53	-3
Resultado 2007	31.12.07	500	DIF	789	289
Saldo al 31.12.07		950	G.	1,276	326

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes	37	
a) Resultados Acumulados		37
	37	37

ESTADO DE RESULTADOS		31.12.07		Reexpresado en moneda del 31.12.07		
Al 31 de Diciembre de 2006 -2007 (expresado en bolivianos)		sin expresión		Gestión-2007		
	Gestion-2006			REF	AJUSTE	
Ingresos	27,156.89	29321	30,000.00	J.1	1,269	31,269.00
Menos:						
Descuentos en Ventas						
TOTAL VENTAS Y SERVICIOS NETOS	<u>27,156.89</u>		<u>30,000.00</u>			<u>31,269.00</u>
GASTOS OPERATIVOS						
Gastos Administrativos	26,918.86	29064	-29,500.00	J.2	-1,306.00	-30,806.00
TOTAL GASTOS OPERATIVOS	<u>26,918.86</u>		<u>-29,500.00</u>		-37.00	<u>-30,806.00</u>
UTILIDAD ANTES DE AJUSTE	238.03	257	500.00			463
Ajuste por Inflación y Tenencia	262.00	283	0.00		326.00	326.00
UTILIDAD O (PERDIDA) DE LA GESTIÓN	<u>500.03</u>	540	<u>500.00</u>		289	<u>789.00</u>

I. DETERMINACION DEL RESULTADO FINAL AJUSTADO

Determinación del resultado final ajustado del periodo, como diferencia entre el resultado acumulado, calculado en el inciso (g) anterior, y el saldo inicial, incluyendo sus variaciones, ajustadas según el procedimiento descrito en el inciso (h) anterior.

CONCEPTO	SIN AJUSTE AL 31.12.07	CON AJUSTE Y REEXPRESADO AL 31.12.07
Resultados acumulados al 31.12.07	950.00	1,276.00
Menos:		-540.00
Saldo inicial de Resultados Acumulados	-500.00	
Mas:		
Variaciones de Resultados Acumulados		
Incremento de Reserva Legal	50	53.00
Distribución de dividendos 8.03	0	0
Distribución de dividendos en Acciones	0	0
	500.00	789.00

NOTA: Los Ajustes Posteriores de las cuentas de resultados no deben afectar el resultado de Bs789 obtenido, debido a que esos ajustes son entre las cuentas de resultados que mejoran la exposición de la re expresión. Por esta razón algunas empresas, cuando el efecto de reclasificación no es significativo optan por no ajustar los rubros del estado de resultados línea por línea.

EL MAYOR DE LA CUENTA "AJUSTE POR INFLACION Y TENENCIA DE BIENES", HASTA EL AJUSTE DEL BALANCE GENERAL

		"A.I.T.B."	
			608 Ajuste de Activos No Monetarios
Ajuste de Capital	239		
Ajuste Reservas Pat.	43		
	282		608
SALDO ACREEDOR	326		
	608		608

J.1 AJUSTE DE LOS INGRESOS

MES DE ORIGEN	MONTO SIN REEXPRESION	UFV CIERRE 2007	UFV INICIO DEL MES	UFV FIN DE MES	UFV PROMEDIO MES	MONTO REEXPRESADO 2007	DIFERENCIA AJUSTE EN BS
ENERO	2,000.00	1.28835	1.19341	1.19804	1.195725	2,155.00	155
FEBRERO	2,300.00	1.28835	1.19821	1.20367	1.200940	2,467.00	167
MARCO	2,400.00	1.28835	1.20386	1.20997	1.206915	2,562.00	162
ABRIL	2,000.00	1.28835	1.21018	1.21687	1.213525	2,123.00	123
MAYO	2,500.00	1.28835	1.21710	1.22361	1.220355	2,639.00	139
JUNIO	2,600.00	1.28835	1.22383	1.22999	1.226910	2,730.00	130
JULIO	2,400.00	1.28835	1.23019	1.23651	1.233350	2,507.00	107
AGOSTO	2,300.00	1.28835	1.23672	1.24484	1.240780	2,388.00	88
SEPTIEMBRE	2,700.00	1.28835	1.2451137	1.25482	1.249967	2,783.00	83
OCTUBRE	2,600.00	1.28835	1.25515	1.26526	1.260205	2,658.00	58
NOVIEMBRE	2,900.00	1.28835	1.26561	1.27647	1.271040	2,940.00	40
DICIEMBRE	3,300.00	1.28835	1.27684	1.28835	1.282595	3,315.00	15
	<u>30,000.00</u>					<u>31,267.00</u>	<u>1,267.00</u>

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes	1,269.00	
a) Cuentas de Ingreso		1,269.00
	<u>1,269.00</u>	<u>1,269.00</u>

J.2 AJUSTE DE GASTOS ADMINISTRATIVOS

MES DE ORIGEN	MONTO SIN REEXPRESION	UFV CIERRE 2007	UFV INICIO DEL MES	UFV FIN DE MES	UFV PROMEDIO MES	MONTO REEXPREESADO 2007	DIFERENCIA AJUSTE EN BS
ENERO	2.200.00	1.28835	1.19341	1.19804	1.195725	2.370.00	170
FEBRERO	2.500.00	1.28835	1.19821	1.20367	1.200940	2.682.00	182
MARZO	2.600.00	1.28835	1.20386	1.20997	1.206915	2.775.00	175
ABRIL	2.200.00	1.28835	1.21018	1.21687	1.213525	2.336.00	136
MAYO	2.500.00	1.28835	1.21710	1.22361	1.220355	2.639.00	139
JUNIO	2.600.00	1.28835	1.22383	1.22999	1.226910	2.730.00	130
JULIO	2.600.00	1.28835	1.23019	1.23651	1.233350	2.716.00	116
AGOSTO	2.500.00	1.28835	1.23672	1.24484	1.240780	2.596.00	96
SEPTIEMBRE	2.000.00	1.28835	1.2451137	1.25482	1.249967	2.061.00	61
OCTUBRE	2.300.00	1.28835	1.25515	1.26526	1.260205	2.351.00	51
NOVIEMBRE	2.500.00	1.28835	1.26561	1.27647	1.271040	2.535.00	35
DICIEMBRE	3.000.00	1.28835	1.27684	1.28835	1.282595	3.013.00	13
	29.500.00					30.806.00	1.306.00

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes	1.306.00	
a) Cuentas de Ingreso		1.306.00
	1.306.00	1.306.00

"A. I. T. B."			
Ajuste de Capital	239.00	608.00	Ajuste Activos No Monetarios
Ajuste Reservas Pat.	43.00		
Ajuste Sal. ini. val. res. acum	37.00		
Ajuste Ctas. De Ingresos	1,269.00	1,306.00	Ajuste Ctas. Egreso
	1,588.00	1,914.00	
SALDO ACREEDOR	326.00		
	1,914.00	0.00	

BALANCE GENERAL			D.S. 29387	
Al 31 de Diciembre de 2006 -2007 (expresado en bolivianos)				
	REF	AJUSTE 2007	Al 31.12.06 Sin Reexpresión	Al 31.12.06 Con Reexpresión
ACTIVO	UFV	31.12.06	1.19326	
	UFV	01.01.07	1.19341	
	UFV	31.12.07	1.28835	
	UFV	PROMEDIO	1.079689255	
ACTIVO CORRIENTE				
				UFV
Activos Monetarios	D.1		3,239.07	3,239
ACTIVO NO CORRIENTE				
Activos No Monetarios	D.2	608	8,165.82	7,558
TOTAL ACTIVO			11,404.89	10,797
PASIVO				
PASIVO CORRIENTE				
PASIVO EXIGIBLE				
Cuentas por pagar	D.3		6,478.14	6,478
TOTAL PASIVO		608	6,478.14	6,478
PATRIMONIO				
Capital Social			3,000.00	3,000
Ajuste de Capital	E.1	239	239.00	
Ajuste Global del Patrimonio			478.91	479
Reserva Legal			300.00	300
Ajuste de Reservas Patrimoniales	E.2	43	43.00	
Resultados Acumulados	G	326	865.84	500
Pérdida de Gestiones Anteriores			0	0
Más: Utilidad del Ejercicio			0.00	0
TOTAL PATRIMONIO	E	608	4,926.75	4,319

ESTADO DE RESULTADOS		Reexpresado en Moneda				
		31.12.07	31.12.06	31.12.06		
Al 31 de Diciembre de 2006 -2007 (expresado en bolivianos)		D.S.29387	Sin	Con		
REF	AJUSTE	GESTION-2007	Reexpresión	Reexpresión		
UFV	31.12.06	1.19326				
UFV	01.01.07	1.19341				
UFV	31.12.07	1.28835				
UFV	Promedio	1.07969				
INGRESOS						
Ingresos	J.1	1.269	31.269.00	27.156.89	2.164	29.321
Menos;						
Descuentos en Ventas			0.00	0.00		0.00
TOTAL VENTAS Y SERVICIOS NETOS			<u>31.269.00</u>	<u>27.156.89</u>	2.164	<u>29.321</u>
GASTOS OPERATIVOS						
Gastos Administrativos	J.2	-1.306	-30.806.00	26.918.86	2.15	29.064
TOTAL GASTOS OPERATIVOS			<u>-37.00</u>	<u>-30.806.00</u>		<u>29.064</u>
UTILIDAD ANTES DE AJUSTE			<u>463.00</u>	<u>238.03</u>		<u>257</u>
Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes						
		326	326.00	262.00	21	283
UTILIDAD O (PERDIDA) DE LA GESTION			<u>289</u>	<u>789.00</u>	<u>2.166</u>	<u>540</u>

**EFFECTO EN LOS EE. FF. APLICADO LAS MODIFICACIONES DE LAS NC 3
Y 6 EN LA DETERMINACION DEL IUE**

APLICACIÓN DE LA NORMA CONTABLE 6

N O R M A C O N T A B L E 6

A) AJUSTE POR INFLACION

Objetivo: Moneda Nacional

Moneda de Curso Legal
(P.C.G.A.)

1) Conversión de Moneda Extranjera

Paridad Cambiaria

Efectos en los EE.FF.
Afecta a los Gastos

Ejemplo:

a) El día 1ro. de Octubre 2007, la Empresa Bueno Bonito pero Caro SRL Transfiere fondos de su cuenta corriente en Dólares \$us100.- a su cuenta corriente en bolivianos, los tipos de cambio son: Tipo de cambio de compra Bs 7,71 y tipo de cambio de venta Bs 7,81.

BUENO BONITO PERO CARO S.R.L.

LA PAZ- BOLIVIA

COMPROBANTE DE EGRESO

FECHA	CODIGO	CUENTAS	REF	DEBE	HABER
01/10/2007		Banco Moneda Nacional		771	
		Diferencia de Cambio		10	
		Banco Moneda Extranjera			781
				781	781

b) EJEMPLO

a) El día 10 de Octubre 2007, la Empresa Bueno Bonito pero Caro SRL cancela una deuda en dólares de \$sus200 con cheque N° 0001
 Fecha de la deuda: 1 de octubre 2007
 Tipo de cambio venta es 7,97
 Fecha de pago de la deuda: 10 de octubre de 2007

BUENO BONITO PERO CARO S.R.L.
 LA PAZ- BOLIVIA

COMPROBANTE DE EGRESO

FECHA	CODIGO	CUENTAS	REF	DEBE	HABER
10/10/2007		Cuentas por pagar M/E		1594	
		Banco Moneda Extranjera			1562
		Diferencia de Cambio			32
		T O T A L E S		1594	1594

2) MANTENIMIENTO DE VALOR

a) Según las declaraciones juradas del mes de septiembre 2007 se tienen un crédito fiscal acumulado de agosto por Bs3000.- los datos a considerar son: UFV al 31 de agosto de 2007 es de:1,24484 UFV al 28 de septiembre de 2007 es de: 1,25413

CALCULOS AUXILIARES

MONTO	UFV INICIO	UFV CIERRE	MONTO FINAL
3.000,00	1,24484	1,25413	3.022,39
			3.000,00
			22,39

Valor Actualizado
Valor Historico
Diferencia

BUENO BONITO PERO CARO S.R.L.
LA PAZ- BOLIVIA

COMPROBANTE DE DIARIO

FECHA	CODIGO	CUENTAS	REF	DEBE	HABER
10/10/2007		Crédito Fiscal IVA Mantenimiento de Valor		22,39	22,39
		GLOSA: segun las declaraciones juradas del mes de septiembre de 2007, se tiene un crédito fiscal acumulado por Bs3000, las UFV a considerar son:31 de agosto 1,24484 y 28 de septiembre 1,25413			
		T O T A L E S:		22,39	22,39

2) INDEXACIONES DE RUBROS MONETARIOS

EJEMPLO

b) En fecha 2 de enero de 2007 se contrae una deuda de \$us 500.- al tipo de cambio de Bs 8,03, el 1 de octubre de 2007 se entrego mercaderia al crédito a la Empresa el Maracuya S.R.L. por un valor de \$us400.- dicho monto se compenso en su totalidad como pago a la deuda que se tenia.

Datos adicionales:

Fecha de la deuda : 2 de enero de 2007
 Tipo de Cambio de Venta es 8,03
 Fecha de Pago de la deuda: 1 de octubre de 2007

BUENO BONITO PERO CARO S.R.L.
 LA PAZ- BOLIVIA

COMPROBANTE DE EGRESO

FECHA	CODIGO	CUENTAS	REF	DEBE	HABER
10/10/2007		Cuentas por pagar M/E		3.212,00	
		Cuentas por cobrar M/E			3.124,00
		Mantenimiento de Valor			88,00
		GLOSA: En fecha 2 de enero de 2007 se contrajo una deuda de \$us500.- al tipo de cambio de Bs8,03, el 1 de octubre de 2007 se entrego mercadería al crédito a la empresa al Maracuya por \$us400, compensando en su totalidad la deuda pendiente.			
		T O T A L E S:		3.212,00	3.212,00

EFFECTOS EN LOS EE.FF.: Afecta a los Gastos e Ingresos

Cuenta: Mantenimiento de Valor

CAPÍTULO IV

INFORME FINAL

De acuerdo a las encuestas realizadas a distintos profesionales (Ver anexos)⁷ podemos afirmar que concluyen los mismos en que a partir de este año, **las empresas deberán actualizar el valor de su patrimonio en función de la variación de la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV) y ya no del dólar para evitar que aquél se desvalorice.**

Así lo dispuso el Gobierno a través del Decreto Supremo 29387, emitido el 19 de diciembre de 2007. **La norma permitirá además que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) no pierda recaudaciones.**

La UFV no es una moneda, sino un indicador calculado en bolivianos y en función del Índice de Precios al Consumidor (IPC), es decir, de la inflación.

El presidente de la Cámara Nacional de Industrias, Eduardo Peinado, indica que: **"... la medida del Gobierno ayudará a que las empresas no sufran pérdidas en patrimonio, que está conformado por sus activos (instalaciones, maquinaria y mercadería) y por sus pasivos (deudas bancarias, con proveedores, entre otros).**

⁷ Modelo de Encuesta, en anexos.

Desde 1985, las compañías actualizaban anualmente sus balances en función de la variación del dólar, pero como esa divisa está a la baja, **las firmas corrian el riesgo de ver deteriorado el valor de su patrimonio.**

El Instituto Nacional de Estadística (INE) informó que la baja del dólar o apreciación del boliviano llegó a 4,28 por ciento el año pasado. A principios de 2007 esta moneda se cotizaba en 8,01 bolivianos y a diciembre se calculó en 7,69 bolivianos, hoy la cotización del dólar con respecto al bolivianos es de 7.07. (Bajó en más de 30 puntos).

El Decreto 29387 señala que **"los estados financieros de la gestión fiscal, que constituyen la base para la determinación de la utilidad neta imponible, serán reexpresados en moneda constante admitiéndose para el efecto únicamente la reexpresión por la variación de la UFV..."**.

Asimismo el presidente del Colegio de Auditores de La Paz, indica: **"... que no es lo mismo calcular las utilidades a un tipo de cambio de 8,01 bolivianos que a otro de 7, 07 bolivianos, ya que la diferencia genera una pérdida contable en el patrimonio. Por ello, el Colegio de Auditores tuvo que introducir modificaciones a las disposiciones contables vigentes y dejar sin efecto la posibilidad de que las actualizaciones de balances tomen como referencia el dólar.**

También la presidenta del SIN, Marlene Ardaya, se refiere al tema indicando: "... el decreto facilita a su vez que la entidad no disminuya sus recaudaciones. Si las empresas pierden con la caída del dólar y eso se refleja en sus balances, pagarán menos por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) y, por lo tanto, las recaudaciones se verán mermadas; que la baja de la divisa extranjera impacta en el ajuste global de patrimonio y eso llevaría a las empresas a "una bancarrota irreal"; por eso, la UFV se ajusta más a la situación real de las compañías.

Con la Unidad de Fomento a la Vivienda desaparece este riesgo porque esta variable las protege contra las fluctuaciones de los precios y del dólar.

El SIN ha comenzado a actualizar a ese indicador el pago del Impuesto al Consumo Específico (ICE), las multas, los intereses por tributos omitidos, etc.

La UFV sirve de referencia para operaciones financieras, contratos y todo tipo de actos jurídicos en moneda nacional con mantenimiento de valor respecto de la evolución de los precios internos. Sustituye al dólar como indexador de estas operaciones.

De acuerdo con los datos del Banco Central de Bolivia (BCB), la UFV se cotiza en 1,45 bolivianos, mientras que el dólar, en 7,07, pero este último tiende a la baja por las constantes fluctuaciones del mercado. En cambio, el otro indicador apunta al alza debido a que está relacionado a la inflación.

Los profesionales encuestados indican que por ejemplo, si el año pasado el valor de una empresa actualizado al dólar era de 150 dólares, ahora está en 144.

Asimismo otros indican que la norma que permitirá a las empresas reexpresar sus estados financieros en función de la variación de la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV) tiene fundamentalmente fines tributarios, que conforme a las nuevas disposiciones contables, aprobadas por el Colegio de Auditores, simplemente se instruye a las compañías a dejar de actualizar sus balances de acuerdo con la evolución del tipo de cambio, que si las compañías continuasen con esa tarea, tomando en cuenta la divisa estadounidense, las recaudaciones tributarias tenderían a caer.

De la misma manera otro grupo de profesionales encuestados indican que la expresión de los balances anuales en bolivianos y dólares estadounidenses crea confusión, pérdidas virtuales y atenta contra la transparencia, "El tipo de cambio es ficticio y lleva al dilema de estar bien en español y mal en inglés, pues si un inversor ve los balances en una moneda llega a la conclusión de que la empresa gana, pero si lee la misma información en otra moneda puede concluir que la compañía tiene dificultades", (Fernando Prado, secretario Ejecutivo de la Asociación de Entidades Financieras Especializadas en Micro finanzas, ASOFIN).

Este uso, obligatorio en el país, de varias monedas en la información contable anual atenta contra la transparencia.

Un ejemplo de este manejo es el informe del auditor Víctor Peláez, de la empresa Ruizmier, que sostiene que la pérdida de más de 11 millones de bolivianos del Banco Central de Bolivia en la gestión 2007 se origina principalmente por la apreciación del boliviano, respecto al dólar estadounidense. La pérdida por la devaluación del dólar, dice la auditoría, alcanza a más de mil millones de bolivianos (1.310.431.451). Ejecutivos del Banco Central de Bolivia aseguraron que esta pérdida es sólo contable, que no implica el pago efectivo, porque administrativamente el banco ganó en la gestión 2007. La devaluación del dólar en los últimos años, como la sobrevaluación de esta moneda en el pasado, generan dificultades contables, por lo que el especialista sostiene que los balances contables deberían presentarse en una sola divisa, como ocurre, por ejemplo, en Estados Unidos de Norteamérica, cuyas empresas no refieren sus estados financieros a otras monedas. Actualmente en Bolivia los balances de las entidades de intermediación financiero se presentan en bolivianos, relacionados con el dólar estadounidense. Además, el Servicio de Impuestos Nacionales exige que las cuentas sean expresadas en UFV (unidades de fomento a la vivienda). "En este contexto, es importante que las cuentas nacionales se expresen en una sola moneda (el boliviano), con un acápite que patentice la forma de expresar la pérdida del valor intrínseco de la moneda".

La bolivianización de la economía es un proceso lento, porque durante mucho tiempo hemos estado acostumbrados a calcular todo en dólares y de hecho esta moneda tenía mucha circulación en la vida diaria.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES

En general, y pese a las opiniones adversas o contradictorias sobre los ajustes tomando en cuenta la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV), como índice para la actualización y reexpresión de los estados financieros de las empresas, se obtiene como resultado que se debe:

Suspender las actualizaciones del activo fijo y patrimonio en base a la cotización del dólar a partir del 1º de octubre de 2007.

Revertir las actualizaciones del activo fijo y patrimonio, desde el 1º de enero de 2007, por un principio de uniformidad.

Mantener y registrar las actualizaciones por fluctuaciones en moneda extranjera, apropiando la diferencia de valor a la cuenta de resultados "Diferencia de cambio".

Reexpresar los rubros no monetarios de acuerdo a los parámetros establecidos en la Norma N° 3 y considerando como coeficiente las UFVs.

De acuerdo con la Resolución 01/2008 del CTNAC, la reexpresión se aplica de forma obligatoria a partir del 1º de enero 2008, aunque se puede aplicar este procedimiento desde el ejercicio 2007.

La reexpresión de estados financieros, es aplicable a todo tipo de actividad, es decir, entidades lucrativas o no, considerando sus distintas fechas de cierre para emisión de Estados Financieros.

Reclasificar los saldos por actualizaciones tanto de moneda extranjera, como de mantenimiento de valor de impuestos, a las cuentas “Diferencia de cambio” y “Mantenimiento de valor”, respectivamente.

Definir y aplicar el método de reexpresión a aplicar, es decir, por índices, a valores corrientes o valores corrientes ajustados.

Si los inventarios se valúan a valores corrientes, se debe presentar el listado de existencias a su costo de reposición y si se decide reexpresar por índices, todos los registros contables de inventarios, deben ser ajustados de acuerdo con las UFVs, vigentes, a la fecha de cada transacción.

Para la actualización del activo fijo a valores corrientes, se debe contar con un informe de Revalorización de activos fijos, emitido por un perito y si se reexpresan en base a índices, ajustar las variaciones de todos los movimientos del activo fijo en base a las UFVs vigentes en cada fecha de las transacciones.

Además se debe elaborar el cuadro detallado del activo fijo, aplicando el mismo criterio de valuación.

Crear en el patrimonio, las cuentas "Ajuste de capital" y "Ajuste de reservas de patrimonio" para registro de las actualizaciones en base a índices, considerando el ajuste de forma independiente para el capital, reservas de patrimonio y resultados acumulados.

Dependiendo del método aplicado para la reexpresión, crear en resultados, las cuentas "Resultado por exposición a la inflación" o "Ajuste por inflación y tenencia de bienes".

Los estados financieros para entidades no lucrativas, (Estado de Situación patrimonial y Estado de actividades) deben aplicar los criterios de reexpresión antes descritos.

Para las entidades sujetas al pago del "IUE", liquidar este impuesto, considerando el efecto de la reexpresión como un ingreso o egreso computable, según corresponda.

Los cálculos efectuados para la reexpresión, deben ser conservados por la empresa, ante la eventualidad de una fiscalización, puesto que se tendrá que demostrar, las reexpresiones de acuerdo a disposiciones tributarias vigentes.

BIBLIOGRAFÍA

- DECRETO SUPREMO N° 29387
- DECRETO SUPREMO N 24051
- NORMA CONTABLE N 3
- NORMA CONTABLE N 6
- RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N 10-002-08
- RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N 10-004-08
- RESOLUCIÓN CTNAC 01/2008
- BOLETÍN INFORMATIVO CONSULTORA CONTABLE DELTA CONSULT LTDA.
- BOLETÍN INFORMATIVO CONSULTORA CENTELLAS GONZALES CONSULTING GROUP.
- BOLETÍN INFORMATIVO GLOBAL AUDIT TRAINING.
- BOLETÍN INFORMATIVO AUDITORES FINANCIEROS
- PUBLICACIONES DE PRENSA RELACIONADAS CON EL TEMA.

ANEXOS

CUESTIONARIO

PROFESIÓN:

EMPRESA EN LA QUE TRABAJA:

CARGO QUE DESEMPEÑA EN LA EMPRESA

.....

1. ¿Conoce las Modificaciones a las Normas Contables N3 y 6?

.....

.....

2. ¿A aplicado ya estas modificaciones en Estados Financieros?

.....

.....

3. ¿Cuál es su opinión de las Normas Contables N3 y 6?

.....

.....

.....

.....

.....

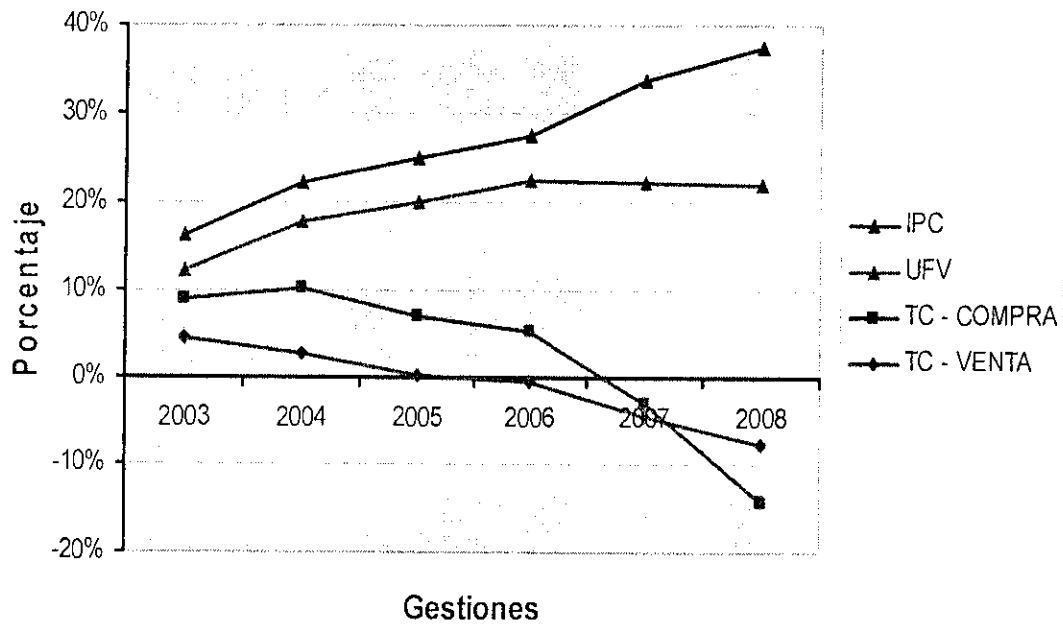
.....

.....

.....

.....

EVOLUCIÓN PORCENTUAL DÓLAR - IPC - UFV



PUBLICACIÓN DE PRENSA
EL DIARIO, 6 DE NOVIEMBRE DE 2007

Estados financieros ¿en moneda constante?

Mercedes Alba Braun

Hace 2.500 años Heráclito de Efeso declaró que "nada perdura, sino el cambio". Al parecer el cambio es la única constante, y la realidad actual nos permite sin ambigüedades ser parte protagonista del cambio.

Y más aún, cuando de temas tributarios, impositivos y/o fiscales se trata, es la norma más susceptible al cambio, evoluciona y acompaña el paso de los cambios económicos, políticos, comerciales, tecnológicos, etc. No olvidemos que de lo que se trata es de los ingresos que el Estado en su condición de sujeto activo percibe a través de los impuestos, entre tanto que, por parte del sujeto pasivo, es decir los contribuyentes, se produce la entrega de parte de sus ingresos. Por lo tanto estas erogaciones son de cumplimiento obligatorio en procura del bienestar común.

¿Qué advertimos de lo precedentemente señalado?, que el cambio es inexorable como el tiempo, por el bienestar común al cual mencionamos líneas arriba. Es por esta razón que el cambio, para que tenga efectos positivos, debe estar enmarcado en nuestras leyes.

Nuestro Código tributario al respecto en su Artículo 6 dice que: "Sólo la Ley puede: crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria; fijar la base imponible y alicuota o el límite máximo y mínimo de la misma; y designar al sujeto pasivo...". Y al referirse a la Prelación Normativa, por la que titulamos nuestro artículo, considera como fuente del Derecho Tributario con carácter limitativo a: "1.- La Constitución Política del Estado. 2.- Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo. 3.- El presente Código Tributario. 4.- Las Leyes. 5.- Los Decretos Supremos.- 6.- Resoluciones Supremas. 7.- Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código".

De su lectura colegimos que se debe dar cumplimiento obligatorio a la Ley. Al respecto, la Ley dispone observar la prelación normativa, lo que sugiere, en este caso, la aplicación incuestionable de la Ley 843, hasta en tanto no haya la derogatoria y/o abrogatoria de una disposición por otra de igual rango.

Entonces, como consecuencia de lo dicho, se nos plantea un problema; en otras palabras, se implementa una norma NC3 (a proposición del Consejo de Auditores) que obedece a una realidad económica. Hasta ahí estamos de acuerdo, requerimos cambios; el problema surge cuando la norma no está implementada de acuerdo con lo que la Ley dispone, ahí surge nuestra preocupación. Por tanto se requiere un reajuste a fin de evitar futuras colisiones que, en el mayor de los casos, podrían ser negativas para el ente recaudador y el contribuyente.

Entonces, una posible respuesta sería dar cumplimiento obligatorio a los efectos tributarios y lo establecido legalmente, en lo referente a prelación normativa, hecho que sugiere su aplicación incuestionable, hasta en tanto no haya la derogatoria y/o abrogatoria de una disposición por otra de igual rango, según las propias fuentes del Derecho tributario que considera taxativamente que sólo la Ley puede.....

albaone@extremate.net

EVOLUCIÓN DIARIA DE LA UNIDAD DE FOMENTO DE VIVIENDA (UFV)

(En bolivianos por UFV)

Días	2007											
	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic
1	1.19441	1.19621	1.20026	1.21018	1.2171	1.22353	1.23019	1.23672	1.2431994	1.25015	1.25663	1.26384
2	1.19476	1.19638	1.20495	1.2104	1.21733	1.22405	1.23039	1.23693	1.24364	1.25049	1.25696	1.26421
3	1.19571	1.19655	1.20424	1.21061	1.21766	1.22427	1.2306	1.23714	1.2437289	1.25062	1.25632	1.26358
4	1.19686	1.19872	1.20442	1.21082	1.21778	1.2245	1.2306	1.23736	1.24401572	1.25015	1.25667	1.26384
5	1.19661	1.19690	1.20661	1.21104	1.21601	1.22472	1.23161	1.23757	1.24366661	1.25068	1.25700	1.26333
6	1.19415	1.19697	1.20680	1.21125	1.21824	1.22484	1.23121	1.23778	1.24460	1.25062	1.25707	1.26368
7	1.19431	1.19428	1.20501	1.21149	1.21845	1.22515	1.23142	1.23809	1.24494	1.25115	1.25776	1.26367
8	1.19446	1.19649	1.20520	1.21172	1.21869	1.22536	1.23163	1.23834	1.24478	1.25149	1.25732	1.26345
9	1.19462	1.19690	1.20542	1.21195	1.21888	1.22557	1.23184	1.23863	1.24531	1.25163	1.25850	1.26364
10	1.19477	1.19690	1.20563	1.21219	1.21906	1.22576	1.23206	1.23861	1.24537	1.25167	1.25880	1.26320
11	1.19490	1.20111	1.20560	1.21242	1.21931	1.22596	1.23227	1.23819	1.24451	1.25060	1.25826	1.26361
12	1.19503	1.20032	1.20664	1.21266	1.21952	1.22620	1.23248	1.23847	1.24497	1.25064	1.25804	1.26360
13	1.19524	1.20053	1.20625	1.21259	1.21974	1.22641	1.23269	1.23875	1.24499	1.25018	1.25790	1.26338
14	1.19579	1.20074	1.20645	1.21312	1.21995	1.22662	1.23260	1.23864	1.24474	1.25061	1.25839	1.26377
15	1.19555	1.20095	1.20668	1.21334	1.22017	1.22685	1.23311	1.23932	1.24498	1.25065	1.25877	1.26338
16	1.19576	1.20116	1.20687	1.21359	1.22038	1.22704	1.23333	1.23966	1.24532	1.25019	1.25815	1.26364
17	1.19598	1.20137	1.20707	1.21383	1.22066	1.22725	1.23364	1.23988	1.24536	1.25063	1.25853	1.26393
18	1.19602	1.20158	1.20728	1.21406	1.22081	1.22746	1.23375	1.23917	1.24579	1.25066	1.25891	1.26331
19	1.19617	1.20178	1.20748	1.21429	1.22102	1.22767	1.23396	1.23946	1.24545	1.25065	1.25820	1.26376
20	1.19633	1.20196	1.20768	1.21453	1.22124	1.22788	1.23417	1.23973	1.24573	1.25079	1.25854	1.26409
21	1.19648	1.20228	1.20796	1.21476	1.22145	1.22809	1.23438	1.24021	1.24573	1.25068	1.25806	1.26347
22	1.19664	1.20241	1.20811	1.21499	1.22167	1.22830	1.23469	1.24036	1.24536	1.25036	1.25822	1.26343
23	1.19679	1.20262	1.20831	1.21523	1.22186	1.22851	1.23481	1.24058	1.24558	1.25058	1.25855	1.26361
24	1.19695	1.20283	1.20852	1.21546	1.22216	1.22872	1.23502	1.24086	1.24586	1.25076	1.25889	1.26364
25	1.19710	1.20304	1.20873	1.21579	1.22231	1.22893	1.23523	1.24115	1.24616	1.25116	1.25833	1.26360
26	1.19726	1.20325	1.20893	1.21593	1.22253	1.22914	1.23545	1.24133	1.24634	1.25134	1.25857	1.26361
27	1.19741	1.20349	1.20914	1.21617	1.22274	1.22935	1.23566	1.24151	1.24652	1.25152	1.25881	1.26360
28	1.19757	1.20367	1.20935	1.21640	1.22299	1.22958	1.23587	1.24180	1.24681	1.25181	1.25915	1.26361
29	1.19772		1.20955	1.21664	1.22316	1.22975	1.23606	1.24206	1.24706	1.25206	1.25939	1.26367
30	1.19788		1.20976	1.21687	1.22339	1.22999	1.23629	1.24229	1.24729	1.25229	1.25962	1.26368
31	1.19804		1.20997		1.22381		1.23661	1.24261		1.25261		1.26365
PROMEDIO	1.19639673	1.20095429	1.206897613	1.21339532	1.22037661	1.22802087	1.236333682	1.245363728	1.255167619	1.26571213	1.277061	1.2892502

Bolivianización de los estados financieros

Carlos Benavides Gisbert*

En materia contable el ajuste por inflación se refiere a la presentación de estados financieros a moneda constante. Esto quiere decir en palabras muy sencillas, que los estados financieros deben incluir el efecto de la inflación —variación del nivel general de precios— en sus saldos. Esta norma tiene como principal objetivo que las empresas mantengan el valor de su capital, en caso de que existan altos índices de inflación que no permitan mantener el poder adquisitivo.

En nuestro país se utiliza el índice de devaluación para efectuar este ajuste, en virtud a que este índice era de mayor accesibilidad y oportunidad que el Índice de Precios al Consumidor (IPC). Por tanto, cada vez que varía el tipo de cambio del boliviano con relación al dólar, las empresas deben ajustar sus saldos considerando esa variación. Es como tener el capital y otras cuentas patrimoniales en dólares, pero expresados en bolivianos al tipo de cambio vigente.

Consideramos que la aplicación de esta norma en nuestro país está totalmente desvirtuada. Una cosa es el efecto de los precios cambiantes y otra es la devaluación de nuestra moneda. En el año 2004 el Índice de Devaluación fue del 2,80% y el Índice de Precios fue del 4,00%. A julio de 2005 tenemos -0,1% versus 3,91%. Consecuentemente, el aplicar un índice en lugar del otro, incide determinadamente en los estados financieros de las empresas.

Por otra parte, corresponde revisar si se justifica el ajuste por inflación en nuestro país. Recordemos que en los últimos años el Índice de Precios al Consumidor no superó el 5,00%. Por tanto, se puede decir que en Bolivia no existen niveles de inflación que justifiquen la actualización permanente de los estados financieros de las empresas.

En la mayoría de los países los estados financieros se preparan sobre la base contable del costo histórico, sin tomar en consideración los cambios en el nivel general de precios, ni los cambios en los precios específicos de los activos que tiene la empresa. Qué proponemos. Bolivianizar la presentación de los Estados Financieros. Nos referimos al Balance General y al Estado de Ganancias y Pérdidas. Que el ajuste por inflación se efectúe en nuestro país utilizando el IPC o la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV) y únicamente cuando el índice que se elija alcance los dos dígitos. Lo que significa que debería efectuarse la actualización de los estados financieros solamente cuando el IPC o la UFV alcancen un incremento del orden del 10 por ciento.



Superintendencia de Bancos
y Entidades Financieras
Bolivia

La Paz, 17 de octubre de 2007
CARTA CIRCULAR / SB/IEF / 2332 / 2007

Señores

Presente.

REF: TRÁMITE N° T-441299
AJUSTE POR INFLACIÓN

Señores

El Colegio de Auditores de Bolivia ha emitido el día 8 de septiembre de 2007 la Resolución N° CTNAC. 01/2007, por medio de la cual modifica la Norma Contable N° 3 respecto al ajuste por inflación de los activos no monetarios de los Estados Financieros.

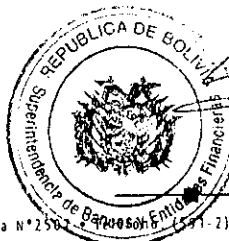
Al respecto, a partir del día 1 de enero de 2008 las entidades que están bajo el ámbito de regulación de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras deberán dejar de ajustar en sus estados financieros las partidas no monetarias que mantienen su valor intrínseco por efecto de la variación del tipo de cambio.

Asimismo, las utilidades generadas durante la gestión 2007 por el ajuste de partidas no monetarias que mantienen su valor intrínseco deberán ser capitalizadas, acreditando la subcuenta contable 342.03 - Reservas por ajuste global del patrimonio no distribuible.

Las entidades que aún después de haber realizado la capitalización establecida en el párrafo anterior presenten saldo negativo en la subcuenta contable 342.03, deberán capitalizar utilidades de la gestión 2007, adicionalmente, por el monto necesario para dejar en cero dicha subcuenta de patrimonio.

Atentamente.

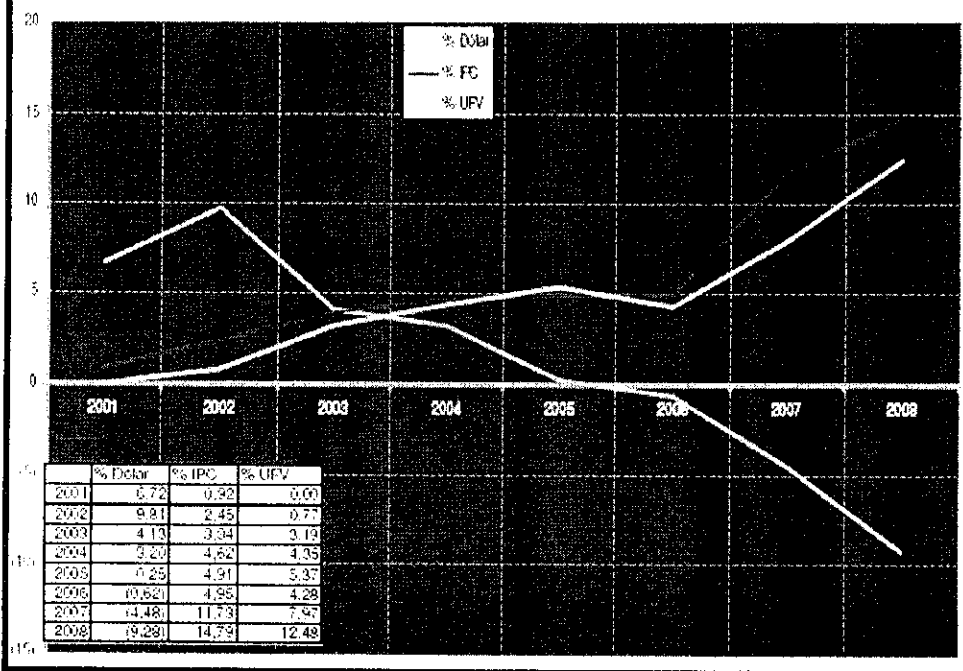
RYS/GCG



Marcelo Zabalaga Estrada
Marcelo Zabalaga Estrada
Superintendente de Bancos
y Entidades Financieras a.i.

La Paz : Plaza Isabel La Católica N° 2502 • Teléfono: (591-2) 2431919 • Fax: (591-2) 2430028 • PO BOX N° 447
Santa Cruz : Av. Itala N° 585, Of. 201 • Teléfono: (591-3) 3336288 • Telefax: (591-3) 3336289 • PO BOX N° 1359
e-mail: sbef@sbef.gov.bo • www.sbef.gov.bo

Inflación 2008, la más alta de los últimos 23 años



LA PAZ, MIÉRCOLES 3 DE SEPTIEMBRE DE 2008 • 9a

Las políticas impiden que Banco de Bolivia mejore su calificación de riesgo

La inflación puede ser de 17,5%

La calificación de riesgo Fitch Ibcrg advierte que la política actual en la presente gestión puede elevar a 17,5 por ciento la inflación que aún existe, debido a los cambios en las presiones internas y externas.

Los cambios de precios internos y externos, como las crecientes expectativas de inflación, podrían llevar a un aumento importante de la inflación, que Fitch estima será de 17,5 por ciento.

De acuerdo con el Instituto Nacional de Estadística (INE), el índice de Precios al Consumidor (IPC) acumulado a julio fue 8,8 por ciento, superior a la meta anual de 7,07 por ciento fijada por el Gobierno.

Fitch sugiere que se apliquen políticas que atenúen las presiones inflacionarias y considera que un deterioro sostenido del desempeño fiscal puede impactar negativamente la capacidad de pago de Bolivia si pone en riesgo el mantenimiento de la estabilidad macroeconómica.

PUBLICACIÓN DE PRENSA
LA RAZON, 19 DE NOVIEMBRE DE 2008

Impuestos anuncia aumento de las recaudaciones el 2009

EFICIENCIA

La presidenta ejecutiva del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Marlene Ardaya, anunció que el próximo año se podrá incrementar las recaudaciones presupuestadas en un 6,2 por ciento, tal como lo establece el Proyecto del Presupuesto General de la Nación (PGN) del 2009.

Recordó que este año, las metas de recaudación se sobrepasarán en un 30 por ciento. Por esta razón, explicó que al lograr mayor eficiencia, conciencia tributaria y fiscalización, se podrá aumentar la meta del 2009.

Agregó que se buscará aumentar el universo tributario para mejorar el crecimiento de las recaudaciones. El proyecto del PGN 2009 prevé compensar la reducción de los ingresos del gas por la caída de precios con un aumento de las recaudaciones.

EL INFORME DE LUNES

PRODUCTOS • El ex presidente del BCB explica que como la mayoría de los bienes de la canasta familiar se producen en Bolivia, el precio del dólar influiría sólo en los productos de importación.

El tipo de cambio no tiene relación directa con los precios de la canasta

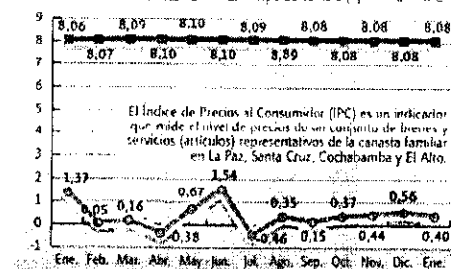
Las variaciones en el precio del dólar respecto al boliviano no influyen directamente en los precios de la canasta familiar.

El ex presidente del Banco Central de Bolivia (BCB) Armando Méndez señaló que antes se pensaba que cuando subía el tipo de cambio del dólar, también subían los precios de los productos. Pero dijo que, sobre todo en Bolivia, la gente tiende a asociar el alza de precios de los productos con las variaciones de la cotización del dólar.

"No hay una relación directa, son dos cosas que tienen diferencia, una es el precio de la divisa, y otra son los precios de la economía que se miden a través del Índice de Productos al Consumidor (IPC)", dijo Méndez. Este pese a que a economía boliviana aún es altamente dolarizada.

Esto se debe —mencionó— a que la mayoría de los bienes de la canasta familiar se producen en

Evolución del tipo de cambio y del IPC en el último año



el país. "Se puede esperar que los productos importados suban rápidamente de precio, pero no los nacionales". Por ejemplo, las papas no tienen por qué subir si sube el tipo de cambio.

Sin embargo, el economista

precisó que, a largo plazo, se puede esperar una relación entre el tipo de cambio y los precios.

Méndez agregó que muchas veces la subida de la cotización del dólar incide tardíamente en los precios de algunos produc-

tos. "En Bolivia puede haber un rezago de hasta tres años".

Si una persona podría considerar que las alzas de precios de ciertos productos pueden tener que ver con devaluaciones del tipo de cambio de hace unos años atrás, afirmó Armando Méndez.

Esto explicaría porque si bien actualmente el tipo de cambio se ha mantenido relativamente estable e incluso ha disminuido, los precios de algunos productos están subiendo de forma sostenida.

La ex autoridad sostuvo que el precio del dólar se mantiene estable debido a que hay un exceso de divisas en el país. Sin embargo —apuntó—, la demanda de bienes de la canasta familiar sigue aumentando, por lo cual, los precios también están subiendo.

"El tipo de cambio está estable porque hay mucho dólar lo que no sucede con la canasta familiar. En el caso de los alimentos, hay una demanda que crece"

COTIZACIÓN

El dólar no sube porque abunda divisas en el BCB

El rubro de divisas de las reservas de Bolivia en el Banco Central de Bolivia (BCB) creció por un quinto para llegar a 1.300 millones de dólares en los últimos meses.

El ex presidente del BCB Armando Méndez explicó la cotización del dólar con respecto al boliviano depende de la oferta y la demanda. "Hay de que en algunos países, particularmente en el 2005, los dólares se acumularon en el país. Eso que no suba el precio".

En la gestión pasada, el precio oficial del dólar se mantuvo Bs 8,10 por 74 días (desde el 1 de marzo hasta el 13 de junio).

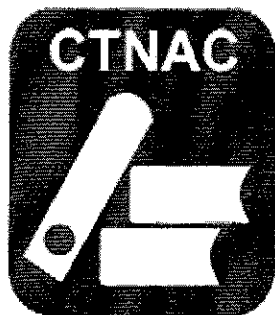
Tras cuatro meses de estabilidad, el BCB determinó bajar la cotización en un centavo, 8,00. En septiembre, no sólo bajó a Bs 8,08, sino amplió el diferencial cambiario dos centavos. Recientemente, la cotización bajó a 8,07 la compra y a 7,99 para la venta. Con ello, el diferencial se situó en ocho centavos de dólar.



Colegio de Auditores y Contadores
Públicos Autorizados de Bolivia

Boletín Informativo

Tel. Buenos Aires #300 - Telf.: 591 3 339 1257 - Fax: 339 1258 - e-mail: caub@cotas.com.bo - Web: www.auditorescontadoresbolivia.org



**Consejo Técnico
Nacional de
Auditoría y
Contabilidad**

Norma de Contabilidad Nro. 3
(Revisada y modificada en septiembre de 2007)

**ESTADOS FINANCIEROS
A MONEDA CONSTANTE**
(AJUSTE POR INFLACIÓN)

Norma de Contabilidad Nro. 6
(Revisada y modificada en septiembre de 2007)

**TRATAMIENTO CONTABLE DE
LAS DIFERENCIAS DE CAMBIO
Y MANTENIMIENTO DE VALOR**





INTRODUCCIÓN

Al estar en vigencia las Normas de Contabilidad No. 3 y 6, revisadas y modificadas en septiembre de 2007, y al haberse promulgado el Decreto Supremo No. 29387 y las Resoluciones Normativas de Directorio No. 10.0002.08 y No. 10.0004.08 del Servicio de Impuestos Nacionales, El Comité Ejecutivo Nacional, el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia, conjuntamente con los Colegios de Auditores Departamentales, hacen llegar a todos sus afiliados y usuarios en general, el presente Boletín, el mismo que no constituye un pronunciamiento de norma profesional y solo tiene el carácter informativo. Presentamos algunas preguntas y respuestas frecuentes y un ejercicio práctico.

TEMA: Aplicación de la Norma Contable No. 3 "Estados Financieros a Moneda Constante (Ajuste por inflación), revisada y modificada en septiembre de 2007

PREGUNTAS FRECUENTES	RESPUESTAS																																													
¿Los resultados acumulados se ajustan contra su propia cuenta?	De acuerdo a la secuencia de ajustes, en el apartado 13 (h) de la NC 3, corresponden ajustar el saldo inicial y las variaciones de los resultados acumulados. Ver ejemplo adjunto																																													
¿Como se ajustan las cuentas corrientes bancarias en UFVs?	Por ser cuentas monetarias, su contra cuenta es "Mantenimiento de valor", en aplicación a la NC-6																																													
¿Debe reexpresarse, cuenta por cuenta, el estado de resultados?	Si, de acuerdo con la NC-3, deben reexpresarse integralmente las cuentas de resultados.																																													
¿Si no se realiza el ajuste de los rubros del estado de resultados, se puede incluir una nota a los estados financieros que exprese que el efecto no es significativo?	No es recomendable esta práctica de acuerdo con la NC 3. Si no se ajusta, también quedan distorsionados los estados de flujo de efectivo y evolución del patrimonio																																													
¿La cuenta de débito o crédito fiscal, contra que cuenta se debe ajustar?	Por ser cuentas monetarias sujetas a ajuste en UFVs, su contra cuenta es "Mantenimiento de valor", en aplicación a la NC-6																																													
¿La cuenta de "pagos anticipados", contra que cuenta se debe ajustar?	Dependiendo de si está pactado en moneda extranjera, aplicar la cuenta "Diferencia de cambio". Si esta pactado en UFVs u otras indexaciones, aplicar la cuenta "Mantenimiento de valor", según NC-6																																													
¿Los resultados por diferencias de cambio, también se ajustan por inflación?	Si, se ajustan																																													
¿Debe tomarse las UFVs de cierre o del último día hábil del año?	Para propósitos de reexpresión de estados financieros, necesariamente debe tomarse en cuenta la variación de la UFV de la fecha de cierre (por ejemplo, en el caso de empresas comerciales y de servicios, el 31 de diciembre)																																													
¿Cuál es la contra-cuenta del inventario final, en el caso de aplicar valores corrientes, para determinar el costo de ventas?	Se recomienda ajustar, tanto el inventario inicial, las compras e inventario final por índices (UFVs). Luego podrá valuarse el inventario final a valores corrientes sin afectar el costo de ventas, de la siguiente forma: <table border="1" data-bbox="548 1242 1390 1618"> <thead> <tr> <th>Detalle</th> <th>Bs Sin Ajuste</th> <th>Bs reexpresado en moneda del 31.12.07</th> <th>Ajuste del Inventario Final Ver D3</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Saldo inicial de inventarios</td> <td>Bs</td> <td>Bs</td> <td>Bs</td> </tr> <tr> <td><u>Mas:</u></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Compras</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td><u>Menos:</u></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Costos de ventas</td> <td>(5.371.184)</td> <td>(5.483.069)</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Inventario final ajustado por índices</td> <td>1.494.816</td> <td>1.660.481</td> <td>165.665</td> </tr> <tr> <td>Resultado por tenencia</td> <td></td> <td>(108.750)</td> <td>(108.750)</td> </tr> <tr> <td>Inventario final a valores corrientes (Ver D3)</td> <td></td> <td>1.551.731</td> <td>56.915</td> </tr> </tbody> </table> <table border="1" data-bbox="764 1659 1167 1761"> <thead> <tr> <th>Cuentas</th> <th>Debe</th> <th>Haber</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>inventario</td> <td>108.750</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>108.750</td> </tr> </tbody> </table>	Detalle	Bs Sin Ajuste	Bs reexpresado en moneda del 31.12.07	Ajuste del Inventario Final Ver D3	Saldo inicial de inventarios	Bs	Bs	Bs	<u>Mas:</u>				Compras				<u>Menos:</u>				Costos de ventas	(5.371.184)	(5.483.069)		Inventario final ajustado por índices	1.494.816	1.660.481	165.665	Resultado por tenencia		(108.750)	(108.750)	Inventario final a valores corrientes (Ver D3)		1.551.731	56.915	Cuentas	Debe	Haber	inventario	108.750				108.750
Detalle	Bs Sin Ajuste	Bs reexpresado en moneda del 31.12.07	Ajuste del Inventario Final Ver D3																																											
Saldo inicial de inventarios	Bs	Bs	Bs																																											
<u>Mas:</u>																																														
Compras																																														
<u>Menos:</u>																																														
Costos de ventas	(5.371.184)	(5.483.069)																																												
Inventario final ajustado por índices	1.494.816	1.660.481	165.665																																											
Resultado por tenencia		(108.750)	(108.750)																																											
Inventario final a valores corrientes (Ver D3)		1.551.731	56.915																																											
Cuentas	Debe	Haber																																												
inventario	108.750																																													
		108.750																																												

¿Por ser cuenta no monetaria, las inversiones permanentes, cual es el tratamiento?	Se aplica la NC-7.
¿Si se aplican métodos simplificados de UFVs promedio a las cuentas de ingresos y gastos, también alcanzan a las cuentas de balance, como ser el inventario y activos fijos?	Si, técnicamente es aceptable la aplicación de promedios mensuales para el ajuste de todas las partidas no monetarias, de ser necesario. Es importante mantener la consistencia en la aplicación de un método de reexpresión.
¿Que tipo de cuentas monetarias se podrían tener?	Tres tipos que son: a) Las de moneda nacional que generan resultados por exposición a la inflación y que no se ajustan. b) Las de moneda extranjera que generan diferencias de cambio y fluctuación, que son convertidas según la NC-6 y. c) Las indexadas en función de las UFVs u otro indicador que generan resultados por mantenimiento de valor que son convertidas según la NC-6.
¿Qué tratamiento se podría dar, en el futuro, a la cuenta "Ajuste global del patrimonio"?	En nuestro criterio, constituye una reserva libre, por lo tanto es atribución de la junta de accionistas o socios, disponer de esta reserva. Probablemente pueda capitalizarse o ser utilizada para absorber pérdidas. Si el ente puede identificar en el "Ajuste global del patrimonio" el correspondiente "Ajuste de capital de las gestiones anteriores" es recomendable reclasificar este ajuste a la nueva cuenta de "Ajuste de capital"

CASO PRACTICO N° 1

**SECUENCIA DE AJUSTES
DE LA NORMA CONTABLE N° 3
(REVISADA Y MODIFICADA EN SEPTIEMBRE DE 2007)**

CASO 1:

SI LA EMPRESA EFECTUA EL AJUSTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2007 EN FUNCION DE LA UFV, CONSIDERANDO LA NC-3 Y RESOLUCION 01/2008 DEL CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORIA Y CONTABILIDAD - CTNAC DEL 11 DE ENERO DE 2008

APARTADO 13 DE LA NC-3, "SECUENCIA PARA EL AJUSTE"

CASO 1: SI LA EMPRESA EFECTUA EL AJUSTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2007 EN FUNCION DE LA UFV, CONSIDERANDO LA NC-3 Y RESOLUCION 01/2008 DEL CTNAC DEL 11 DE ENERO DE 2008

Nota: Para fines de preparación de estados financieros debe tomarse el tipo de cambio de Bs respecto a las UFVs de la fecha de cierre; para el caso, el 31 de diciembre de cada año que corresponda. Al 31 de diciembre de 2006 el cambio es de 1.19326

EMPRESA DE SERVICIOS S.A.
BALANCE GENERAL
Al 31 de diciembre de 2007 y 2006
Expresado en bolivianos

	Al 31.12.2006	Al 31.12.2007			AJUSTES
	US\$ TC = 8.03	Al 31.12.2007 sin reexpresión	REF.	UFV=1.28835 Reexpresado en moneda del 31.12.2007	
ACTIVO					
Activos monetarios	3.000	3.000	D.1	3.000	0
Activos no monetarios	7.000	8.000	D.2	8.608	608
	<u>10.000</u>	<u>11.000</u>		<u>11.608</u>	
PASIVO	6.000	6.500	D.3	6.500	0
PATRIMONIO					
Capital	3.000	3.000		3.000	0
Ajuste de capital	0	0	F.1	239	239
Ajuste global del patrimonio	200	200		200	0
Reserva legal	300	350		350	0
Ajuste de reservas patrimoniales	0	0	F.2	43	43
Resultado acumulado	500	950	G	1.276	1.276
	<u>4.000</u>	<u>4.500</u>	E	<u>5.108</u>	
	<u>10.000</u>	<u>11.000</u>		<u>11.608</u>	<u>0</u>



EMPRESA DE SERVICIOS S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
 Por el año terminado el 31 de diciembre de 2007
 Expresado en bolivianos

	AÑO 2007		UFV=1.28835	Ajustes
	Al 31.12.2007 sin reexpresión	REF.	Reexpresado en moneda del 31.12.2007	
Ingresos	30.000	J.1	31.269	1.269
Gastos:				
Gastos administrativos	25.500		26.100	600
Utilidad antes de ajustes	500		463	
AITB	0		326	326
Utilidad del año	500		789	251

D.1. ACTIVOS MONETARIOS

Las cuentas monetarias no se ajustan por inflación. Probablemente algunas de estas cuentas sean en moneda extranjera u otra forma de indexación las cuales se habrán convertido al tipo de cambio de la moneda correspondiente con cargo o abono a la cuenta "Diferencia de cambio" o "Mantenimiento de valor" según la NC-6 (revisada y modificada)

D.2 AJUSTE DE CUENTAS DE ACTIVOS NO MONETARIOS

Detalle	Fecha de origen o último ajuste	Bs Sin ajuste	Coefficiente de ajuste UFV	Al 31.12.2007 reexpresado en moneda del 31.12.2007	Ajuste
		Bs		Bs	Bs
Saldo inicial	31.12.2006	7.000	1,07969	7.558	
Compra	17.06.2007	1.000	1,04979	1.050	
		8.000		8.608	608

Asiento:	Debe	Haber
	Bs	Bs
Activo no monetario	608	
AITB		608

D.3 PASIVOS MONETARIOS

Las cuentas monetarias no se ajustan por inflación. Probablemente algunas de esta cuentas sean en moneda extranjera u otra forma de indexación las cuales se habrán convertido al tipo de cambio de la moneda correspondiente con cargo o abono a la cuenta "Diferencia de cambio" o "Mantenimiento de valor" según la NC-6

E. CALCULO DEL PATRIMONIO AL CIERRE DEL PERÍODO OBJETO DEL AJUSTE POR DIFERENCIA ENTRE EL ACTIVO Y EL PASIVO AJUSTADOS

Detalle	sin reexpresión	reexpresado en moneda del
	Bs	Bs
Total activo	11.000	11.608
Total pasivo	6.500	6.500
Total patrimonio (Activo - Pasivo)	4.500	5.108

F.1 AJUSTE DE CAPITAL

Detalle	Fecha de origen o último ajuste	Bs Sin ajuste	Coefficiente de ajuste UFV	Al 31.12.2007 reexpresado en moneda del 31.12.2007	Ajuste
		Bs		Bs	Bs
Saldo inicial	31.12.2006	3.000	1,07969	3.239	
		3.000		3.239	239

Asiento:	Debe	Haber
	Bs	Bs
AITB	239	
Ajuste de capital		239



F.2 AJUSTE DE RESERVAS PATRIMONIALES

Detalle	Fecha de origen o último ajuste	Bs Sin ajuste	Coefficiente de ajuste UFV	Al 31.12.2007 reexpresado en moneda del 31.12.2007	Ajuste
		Bs			Bs
Reserva legal	31.12.2006	300	1,07969	324	Bs
Ajuste global del patrimonio	31.12.2006	200	1,07969	216	
Según junta de 16 de abril	16.04.2007	50	1,06160	53	
		550		593	43

Asiento:	Debe	Haber
	Bs	Bs
AITB	43	
Ajuste de reservas patrimoniales		43

G. DETERMINACION DE LOS RESULTADOS ACUMULADOS AJUSTADOS AL CIERRE

Determinación de los resultados acumulados ajustados al cierre, por diferencia entre el patrimonio ajustado, determinado en el procedimiento indicado en el inciso e) anterior, menos el resto de las cuentas ajustadas componentes del patrimonio. (Esto es aplicando la ecuación fundamental)

La otra forma es mayorizando en la cuenta "AITB" ajustes correspondientes a las cuentas del balance general el saldo determinado debe ser la variación del resultado acumulado.

Considerando la ecuación fundamental contable y que se cuenta con los datos de patrimonio neto ajustado así como el ajuste de capital y el ajuste de reservas patrimoniales.

Concepto	Bs sin ajuste al 31.12.2007	Al 31.12.2007 reexpresado en moneda del 31.12.2007
	Bs	Bs
Total patrimonio	4.500	5.108
Menos:		
Capital pagado	3.000	3.000
Ajuste de capital	0	339
Ajuste global del patrimonio	200	200
Reserva legal	350	370
Ajuste de reservas patrimoniales	0	43
Resultados acumulados	950	1.276

H. AJUSTE DEL SALDO INICIAL Y LAS VARIACIONES DE RESULTADOS ACUMULADOS.

Ajuste al cierre del periodo del saldo inicial del resultado acumulado y sus variaciones (como ser dividendos), excepto el resultado del periodo.

Detalle	Fecha de origen o último ajuste	Bs Sin ajuste	Coefficiente de ajuste UFV	Al 31.12.2007 reexpresado en moneda del 31.12.2007	Ajuste
		Bs			Bs
Saldo inicial	31.12.2006	500	1,07969	540	40
Según junta de 16 de abril	16.04.2007	50	1,06160		
Saldo al 31.12.2007	31.12.2007	450	G.	487	37

Asiento:	Debe	Haber
	Bs	Bs
AITB	37	
Resultados acumulados		37



I. DETERMINACION DEL RESULTADO FINAL AJUSTADO

Determinación del resultado final ajustado del período, como diferencia entre el resultado acumulado, calculado en el inciso (g) anterior, y el saldo inicial, incluyendo sus variaciones, ajustadas según el procedimiento descrito en el inciso (h) anterior

Detalle	Bs sin ajuste al 31.12.20x8	Al 31.12.2007 reexpresado en moneda del 31.12.2007
Resultados acumulados al 31.12.2007		Bs 1.276
Menos: Saldo inicial de resultados acumulados	(500)	
Mas: variaciones de los resultados acumulados		
Incremento de reserva legal	50	53
Distribución de dividendos en efectivo	0	0
Distribución de dividendos en acciones	0	0
Utilidad del año 2007	<u>500</u>	<u>789</u>

NOTA: Los ajustes posteriores de cuentas de resultados no deben afectar el resultado de Bs 789 obtenido, debido a que esos ajustes son entre cuentas de resultados que mejoran la exposición de la reexpresión. Por esta razón algunas empresas, cuando el efecto de reclasificación no es significativo optan por no ajustar los rubros del estado de resultados línea por línea.

MAYOR DEL AJUSTE POR INFLACIÓN Y TENENCIA DE BIENES, HASTA EL AJUSTE DEL BALANCE GENERAL

AITB		
Ajuste de capital	239	608 Ajuste de activos no monetarios
Ajuste de reservas patrimoniales	43	
Saldo acreedor	<u>326</u>	

J.2 AJUSTE DE GASTOS ADMINISTRATIVOS

Mes de origen	Bs sin reexpresión	UFV del 31.12.2007	del UFV promedio del mes	Bs Reexpresados en moneda del 31.12.2007	Ajuste
	Bs			Bs	Bs
Enero	2.200	1,28835	1,19571	2.370	
Febrero	2.500	1,28835	1,20086	2.682	
Marzo	2.600	1,28835	1,20688	2.776	
Abril	2.200	1,28835	1,21349	2.336	
Mayo	2.500	1,28835	1,22038	2.639	
Junio	2.600	1,28835	1,22693	2.730	
Julio	2.600	1,28835	1,23333	2.716	
Agosto	2.500	1,28835	1,24064	2.596	
Septiembre	2.000	1,28835	1,24988	2.062	
Octubre	2.300	1,28835	1,26019	2.351	
Noviembre	2.500	1,28835	1,27098	2.534	
Diciembre	3.000	1,28835	1,28255	3.014	
	<u>29.500</u>			<u>30.806</u>	<u>1.306</u>

Asiento:	Debe	Haber
Gastos administrativos	Bs 1.306	Bs
AITB		1.306

MAYOR DEL AJUSTE POR INFLACIÓN Y TENENCIA DE BIENES FINAL

AITB		
Ajuste de capital	239	608 Ajuste de activos no monetarios
Ajuste de reservas patrimoniales	43	
Ajuste del saldo inicial y variaciones de los resultados acumulados	37	
Ajuste cuentas de ingreso	1.269	
Saldo acreedor	<u>326</u>	Ajuste de cuentas de gasto 1.306



PRESENTACIÓN COMPARATIVA DE LOS ESTADOS REEXPRESADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y 2006

Para lo cual las cifras de las cuentas de balance y de resultados al 31 de diciembre de 2006 deben reexpresarse al 31 de diciembre de 2007, Este coeficiente de ajuste se determina dividiendo la UFV del 31.12.2007 entre la UFV del 31.12.2006 que resulta 1.07969

EMPRESA DE SERVICIOS S.A.
BALANCE GENERAL
Al 31 de diciembre de 2007 y 2006
Expresado en bolivianos

	Al 31.12.2007	Al 31.12.2006 (Reexpresado)
ACTIVO		
Activos monetarios	3.000	3.239
Activos no monetarios	8.608	7.558
	<u>11.608</u>	<u>10.797</u>
PASIVO	<u>6.500</u>	<u>6.478</u>
PATRIMONIO		
Capital	3.000	3.000
Ajuste de capital	239	0
Ajuste global del patrimonio	200	479
Reserva legal	350	300
Ajuste de reservas patrimoniales	43	0
Resultado acumulado	1.276	540
	<u>5.108</u>	<u>4.319</u>

EMPRESA DE SERVICIOS S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
Al 31 de diciembre de 2007 y 2006
Expresado en bolivianos

	2007	2006 (Reexpresado)
Ingresos	<u>31.269</u>	<u>29.321</u>
Gastos:		
Gastos administrativos	30.80	27.500
Utilidad antes de ajustes por inflación	463	257
AITB	326	243
Utilidad del año	<u>789</u>	<u>500</u>

COMUNICADO

El Colegio de Auditores o Contadores Públicos Autorizados de Bolivia - CAUB y los Colegios de Auditores Departamentales, advierten a todos sus afiliados que los únicos profesionales facultados para dictar los seminarios-talleres de capacitación o actualización de las normas emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad - CTNAC, son los instructores reconocidos y habilitados por el CAUB y los Colegios departamentales.

Por lo tanto, no es responsabilidad de nuestras instituciones cualquier error de interpretación de las normas que sean productos de seminarios-talleres dictados por otros profesionales o empresas no acreditados oficialmente.



PARTIDAS MONETARIAS Y NO MONETARIAS

	Monetaria	No Monetaria	Se Ajusta	Base de Reexpresion
ACTIVO				
DISPONIBLE				
Caja Moneda Mon Nal	X		No	
Caja Mon. Ext.	X		SI	Dólar
Banco Mercantil Mon Nal.	X		No	
Banco Mercantil Mon Ext.	X		SI	Dólar
EXIGIBLE				
Cuentas por cobrar Mon Ext.	X		SI	Dólar
Anticipo de Sueldos	X		No	
Prestamos al Personal	X		No	
Documentos por Cobrar Mon. Ext.	X		SI	Dólar
REALIZABLES				
Inventarios		X	Si	NC 3 Apar. 6, 8, 9
ACTIVO FIJO				
Terrenos		X	SI	UFV
Edificios		X	SI	UFV
menos: Deprec. Acum. Edificios		X	SI	UFV
Muebles y Enseres		X	SI	UFV
menos: Deprec. Acum. Muebles y Enseres		X	SI	UFV
Maquinarias y Equipos		X	SI	UFV
menos: Deprec. Acum. Maquinarias y Equipos		X	SI	UFV
Equipos de Computación		X	SI	UFV
menos: Depreciac. Equipos de Computación		X	SI	UFV
Herramientas		X	SI	UFV
menos: Depreciac. Herramientas		X	SI	UFV
INVERSIONES				
Inversiones		X	SI	NC 7
OTROS ACTIVOS				
Certificados Telefónicos		X	SI	NIC 29
PASIVO Y PATRIMONIO				
PASIVO				
Servicios Basicos por Pagar	X		No	
AFP por pagar	X		SI	s/g la entidad
IVA por pagar	X		SI	UFV
IT por Pagar	X		SI	UFV
IUE por pagar	X		SI	UFV
CNS. Por pagar	X		SI	s/g la entidad
Patentes por Pagar	X		SI	s/g la entidad
PREVISIONES				
P/Indemnización	X		SI	Cuadro de Reserva
PASIVO A LARGO PLAZO				
Dctos por Pagar a Largo Plazo Mon Ext	X		SI	Dólar
PATRIMONIO				
Capital		X	SI	
Ajuste de Capital		X	SI	UFV
Ajuste Global al Patrimonio		X	SI	
Reserva Legal		X	SI	
Ajuste de Reservas Patrimoniales		X	SI	UFV
Resultados Acumulados		X	SI	UFV
Resultado de la Gestión		X	SI	UFV



DECRETO SUPREMO N° 29387**19/12/2007**

Presidencia de la Republica - BOLIVIA

EVO MDRALES AYMA

PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DE LA REPUBLICA

CONSIDERANDO:

Que el Párrafo Tercero del Artículo 47 de la Ley N° 843 (Texto Ordenado vigente), establece que los Estados Financieros de cada gestión anual, elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, se constituyen en base para determinar la utilidad neta imponible.

Que el Artículo 16 del Decreto Supremo N° 24051 de 29 de junio de 1995, dispone que para convertir en moneda nacional las diferencias de cambio provenientes de operaciones en moneda extranjera, el contribuyente se sujetará a la Norma de Contabilidad N° 6 sancionada por el CEN del Colegio de Auditores de Bolivia en fecha 16 de junio de 1994.

Que el Artículo 38 del Decreto Supremo N° 24051, dispone que los Estados Financieros elaborados para una gestión fiscal, constituye base para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, los cuales deben ser expresados en moneda constante admitiéndose únicamente la actualización por la variación de la cotización del Dólar Estadounidense.

Que la Ley N° 2434 de 21 de diciembre de 2002, dispone que la unidad de Fomento de Vivienda – UFV, es una unidad de cuenta para mantener el valor de los montos denominados en moneda nacional y proteger su poder de adquisición, la misma que será determinada por el Banco Central de Bolivia-BCB, sobre la base del Índice de Precios al Consumidor – IPC, calculado por el Instituto Nacional de Estadística – INE.

Que las variaciones producidas por la inflación y la revalorización del boliviano han distorsionado la valoración de las partidas no monetarias, lo cual influye en la determinación y la liquidación de la utilidad neta sujeta al impuesto.

Que las Normas Contables por ajuste de inflación de los activos han sido modificadas por el organismo técnico especializado.

Que en reunión del Consejo Nacional de Política Económica y Social – CONAPES de 17 de diciembre de 2007, se determinó aprobar el presente Decreto Supremo, a solicitud del Ministerio de Hacienda.

EN CONSEJOS DE MINISTROS**DECRETA:**

ARTÍCULO 1.- (OBJETO). El presente Decreto Supremo tiene por objeto modificar el Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas – IUE en lo que corresponde a la reexpresión en moneda extranjera y valores en moneda constante en los Estados Financieros de las Empresas, para fines de la determinación de la utilidad neta imponible.

ARTÍCULO 2.- (MODIFICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 24051). I. Se modifica el Artículo 16 del Decreto Supremo N° 24051 de 29 de Junio de 1995, quedando redactado de la siguiente forma:

"ARTÍCULO 16.- (DIFERENCIAS DE CAMBIO). Para convertir en moneda nacional las diferencias de cambio provenientes de operaciones en moneda extranjera o moneda nacional con mantenimiento de valor, el contribuyente se sujetará a la Norma de Contabilidad N° 6, revisada y modificada por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y contabilidad – CTNAC del Colegio de Auditores o contadores Públicos de Bolivia, en fecha 8 de septiembre de 2007."

II. Se modifica el Artículo 38 del Decreto Supremo N° 24051, quedando redactado de la siguiente forma:

"ARTÍCULO 38.- (EXPRESIÓN DE VALORES EN MONEDA CONSTANTE). Los Estados Financieros de la gestión fiscal que constituyen base para la determinación de la utilidad neta imponible, serán expresados en moneda constante admitiéndose para el efecto únicamente la reexpresión por la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda - UFV de acuerdo a publicación oficial, aplicando el Segundo Párrafo del apartado 6 de la Norma Contable N° 3 (Estados Financieros a Moneda Constante – ajuste por inflación) revisada y modificada en septiembre de 2007 por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad – CTNAC del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia".

ARTÍCULO 3.- (REGLAMENTACION). La Administración Tributaria queda facultada para establecer los procedimientos necesarios para la aplicación del presente Decreto Supremo.

El Señor Ministro de Estado, en el Despacho de Hacienda, queda encargado de la ejecución y cumplimiento del presente Decreto Supremo.

Es dado en el Palacio de Gobierno de la ciudad de La Paz, a los diecinueve días del mes de diciembre del año dos mil siete.



SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES
ELABORACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS EN EL MARCO DEL DECRETO SUPREMO N° 29387
RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.0002.08
La Paz, enero 4 de 2008

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) crea el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que se aplicará sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros de las empresas y elaborados de conformidad con las normas de contabilidad generalmente aceptadas al cierre de cada gestión anual, con los ajustes y adecuaciones contenidas en los reglamentos.

Que la Ley N° 2434 de 21 de diciembre de 2002 y el Decreto Supremo Reglamentario N° 27028 de 08 de mayo de 2003, establecen la Actualización y Mantenimiento de Valor tomando en cuenta la Unidad de Fomento de Vivienda UFV, creada mediante Decreto Supremo N° 26390 como una unidad de cuenta para mantener el valor de los montos denominados en moneda nacional y proteger su poder adquisitivo.

Que el Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de 29 de junio de 1995, determina los procedimientos técnico administrativos para la aplicación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, en base a los registros contables y Estados Financieros elaborados en el marco de las normas técnicas, establecidas en el Artículo 16 (Diferencias de Cambio) y el Artículo 38 (Expresión de Valores en Moneda Constante) con el objeto de determinar los resultados de su movimiento financiero – contable.

Que el Decreto Supremo N° 29387 de 20 de diciembre de 2007 (publicado en fecha 20/12/07), en sus Artículos 2 y 3 modifica el Decreto Supremo N° 24051, en lo que corresponde a la reexpresión en moneda extranjera y valores en moneda constante en los Estados Financieros de las Empresas, para fines de la determinación de la utilidad neta imponible y a su vez faculta a la Administración Tributaria establecer los procedimientos necesarios para la aplicación de este Decreto Supremo.

Que de acuerdo al inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001, excepcionalmente y cuando las circunstancias lo justifiquen, el Presidente Ejecutivo del Servicio de Impuestos Nacionales puede ejecutar acciones que son de competencia del Directorio; en ese entendido, el inciso a. del numeral 1. de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 autoriza al Presidente Ejecutivo a suscribir Resoluciones Normativas de Directorio cuando la urgencia del acto así lo amerite.

POR TANTO:

La Presidenta Ejecutiva a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales a nombre del Directorio de la Institución, en uso de las facultades conferidas por el Artículo 64 de la Ley N° 2492 de 02 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001 y en cumplimiento de lo dispuesto en el inciso a. del numeral 1. de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 de 28 de agosto de 2002.

RESUELVE:

Artículo 1.- (Normas de Contabilidad Nos. 3 y 6). La Administración Tributaria reconoce la vigencia de las Normas de Contabilidad Nro. 3 ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA CONSTANTE (Ajuste por Inflación) y Nro. 6 TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS DIFERENCIAS DE CAMBIO Y MANTENIMIENTO DE VALOR, emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, a partir del 20 de diciembre de 2007, relacionadas con la determinación de la utilidad neta imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

Artículo 2.- (Estados Financieros). I. Las empresas bancarias, de seguros, comerciales, de servicios y otras no contempladas en el párrafo siguiente, deben presentar a la Administración Tributaria sus Estados Financieros a partir de la Gestión Fiscal 2007, aplicando las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387 sobre la reexpresión en las Diferencias de Cambio y Valores en Moneda Constante.

II. Las empresas industriales, petroleras, gomeras, castañeras, agrícolas, ganaderas, agroindustriales y mineras, deben presentar a la Administración Tributaria sus Estados Financieros a partir de la Gestión Fiscal 2008, aplicando las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387 sobre la reexpresión en las Diferencias de Cambio y Valores en Moneda Constante.

Regístrese, publíquese y cúmplase.

Marlene D. Ardaya Vásquez

PRESIDENTA EJECUTIVA a.i.

SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES



SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES
 MODIFICACIÓN Y COMPLEMENTACIÓN A LA R.N.D. N° 10-0002-08
 RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0004-08
 La Paz, 18 de enero de 2008

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que el Decreto Supremo N° 29387 de 19 de diciembre de 2007 (publicado en fecha 20 de diciembre de 2007), en sus Artículos 2 y 3 modifica el Decreto Supremo N° 24051, en lo que corresponde a la reexpresión en moneda extranjera y valores en moneda constante en los Estados Financieros de las Empresas, para fines de la determinación de la utilidad neta imponible y a su vez faculta a la Administración Tributaria a establecer los procedimientos necesarios para la aplicación de este Decreto Supremo.

Que en fecha 4 de enero de 2008 la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08 que dispone parcialmente la aplicación del Decreto Supremo N° 29387 de 19 de diciembre de 2007, referente a la elaboración de Estados Financieros para la determinación de la utilidad neta imponible.

Que ante numerosas consultas respecto al alcance de la R.N.D. N° 10-0002-08 y la fecha de entrada en vigencia de la reexpresión de los Estados Financieros en Moneda Constante (Ajuste por Inflación), para la determinación de la utilidad neta imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y con el objeto de garantizar su correcta aplicación por parte de los sujetos pasivos, es necesario modificar y complementar la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08, reconociendo la vigencia de las Normas de Contabilidad Nos. 3 y 6, con excepción del apartado 3 de la NC 3, en razón a lo dispuesto en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387 y la facultad de la Administración Tributaria a reglamentar sin encontrarse sujeta a ningún tipo de condición.

Que la presente disposición prevé de manera excepcional y sólo por la gestión 2007, que los Estados Financieros puedan reexpresarse utilizando ajustes simplificados tomando en cuenta el promedio de la variación oficial de las Unidades de Fomento de Vivienda (UFV) de cada mes de la gestión 2007, de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y ratificando la forma de presentación de los mismos.

Que de acuerdo al inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001, dispone que excepcionalmente y cuando las circunstancias lo justifiquen, el Presidente Ejecutivo del SIN puede ejecutar acciones que son de competencia del Directorio; en ese entendido, el inciso a. de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 autoriza al Presidente Ejecutivo a suscribir Resoluciones Normativas de Directorio cuando la urgencia del acto así lo imponga, para su posterior homologación.

POR TANTO:

La Presidenta Ejecutiva a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales a nombre del Directorio de la Institución, en uso de las facultades conferidas por el Artículo 64 de la Ley N° 2492 de 02 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001 y en cumplimiento de lo dispuesto en el inciso a. del numeral 1. de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 de 28 de agosto de 2002.

RESUELVE:

Artículo 1.- (Modificación) I. Se modifica el Artículo 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08 de 4 de enero de 2008, por el siguiente texto:

"Artículo 1.- (Normas de Contabilidad Nos. 3 y 6) En el marco de lo establecido por el Decreto Supremo N° 29387, la Administración Tributaria reconoce la vigencia de la **Norma de Contabilidad N° 3 ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA CONSTANTE (Ajuste por Inflación)**, con excepción del apartado 3 y la **Norma de Contabilidad N° 6 TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS DIFERENCIAS DE CAMBIO Y MANTENIMIENTO DE VALOR**, emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos Autorizados de Bolivia, relacionadas con la determinación de la utilidad neta imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)".

II. Se modifica el Artículo 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08 de 4 de enero de 2008, por el siguiente texto:

"Artículo 2.- (Elaboración de Estados Financieros) I. A efectos de la determinación de la utilidad neta imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), los Estados Financieros de las Empresas correspondientes a la gestión fiscal con cierre al 31 de diciembre de 2007, deberán ser elaborados considerando las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387, respecto a la reexpresión de las diferencias de cambio y valores en moneda constante.

II. Las empresas con cierre de gestión fiscal posterior al 31 de diciembre de 2007, deberán elaborar sus Estados Financieros con las modificaciones establecidas en el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387, respecto a la reexpresión de las diferencias de cambio y valores en moneda constante".

Artículo 2.- (Excepción para la Elaboración de Estados Financieros y Determinación IUE 2007) Para la elaboración de los Estados Financieros y determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) correspondiente a la gestión fiscal con cierre al 31 de diciembre de 2007, los sujetos pasivos de este impuesto de manera excepcional podrán utilizar métodos de ajustes simplificados acordes con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), que consideren el promedio de la variación oficial de las Unidades de Fomento de Vivienda (UFV) de cada mes de la gestión 2007.

Artículo 3.- (Presentación de Estados Financieros) La presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa y la Información Tributaria Complementaria (ITC) por los sujetos pasivos del IUE que les corresponda, se sujetará a lo previsto en la presente Resolución, la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0001-02 de fecha 9 de enero de 2002 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0015-02 de fecha 29 de noviembre de 2002.

Regístrese, publíquese y cúmplase.

Marlene D. Ardaya Vásquez

PRESIDENTA EJECUTIVA a.i.

SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES


CONSIDERANDO:

Que, la Norma Contable N° 3 (Revisada y Modificada en septiembre de 2007) entró en vigencia el 1 de octubre de 2007 manifiesta, para fines contables, que el país puede estar en diferentes estados de economía: "a) *estabilidad económica o bajo nivel de inflación (en la que no es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros)*, b) *deflación (en la que no es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros)* y c) *inflación e hiperinflación (en la que es necesaria la reexpresión monetaria de los estados financieros)*".

Que, cuando existe un bajo nivel de inflación o deflación, debe suspenderse el ajuste por inflación de los estados financieros, como lo establecen las normas profesionales.

Que, hasta el 31 de diciembre de 2007 el Índice de Precios al Consumidor –IPC de fuente oficial, indica una inflación acumulada en el año del 11,73% que se aproxima al 12% que fija las normas profesionales y que la mayoría de los parámetros cumplen con la condición para proceder a reponer el ajuste de estados financieros en moneda constante, establecidas en las normas profesionales.

Que, en cumplimiento a la Norma Contable N° 3 (Revisada y modificada), que entró en vigencia el 1° de octubre de 2007 se determinó suspender el ajuste por inflación de estados financieros en base al dólar estadounidense.

Que, la Norma Contable N° 3 en su numeral 6, segundo párrafo indica que se debe aplicar un Índice General de Precios, para efectos de reexpresión de los estados financieros a moneda constante.

Que, en el país solo se cuenta con un indicador de inflación en forma diaria, la Unidad de Fomento a la Vivienda – UFV; que es un indicador basado en el Índice General de Precios.

Que, al disponer solo de este indicador, la UFV podría utilizarse para la reexpresión de los estados financieros, en tanto se cuente con un Índice General de Precios oficial y de emisión diaria.

Que, la Norma Contable 3 Revisada y modificada en septiembre de 2007 establece el proceso, secuencia y contrapartidas del ajuste por inflación.

Que, el apartado 3 de la Norma Contable 3 (Revisada y Modificada en septiembre de 2007) *establece la tasa anual (doce últimos meses) de inflación de aproximadamente 12% o más, calculada en base a un "Índice General de Precios" confiable o, en circunstancias especiales la variación de la moneda nacional con relación a una moneda extranjera relativamente estable, para considerar que los estados financieros requerirán reexpresión. Al respecto, para la aplicación del ajuste de estados financieros a moneda constante, este Consejo necesariamente debe pronunciarse, mediante una resolución en forma oportuna, mientras tanto los estados financieros no serán reexpresados.*

POR TANTO:

El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos Autorizados de Bolivia, de conformidad a su Reglamento y en aplicación de la Norma Contable N° 3 (Revisada y modificada en septiembre de 2007),

RESUELVE:

La reposición del ajuste por inflación de estados financieros, de acuerdo con la Norma Contable N° 3 Revisada y modificada en septiembre de 2007 (Estados financieros a Moneda Constante) a partir del 1° de enero de 2008, cualquiera sea el tipo de actividad, utilizando la Unidad de Fomento a la Vivienda, mientras no se cuente con un Índice General de Precios oficial y de emisión diaria, para lo cual este Consejo necesariamente deberá pronunciarse.

Si un ente repone el ajuste en forma anticipada, revelará este hecho en nota a los estados financieros.

Por uniformidad, se recomienda la aplicación desde el inicio de gestión según el tipo de actividad.

APROBACION

Esta resolución técnica fue aprobada por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia en su reunión del 11 de enero de 2008.

PROMULGACION Y PUBLICACION

En Aplicación de disposiciones en vigencia la presente resolución, fue promulgada por el Comité Ejecutivo del CAUB, mediante resolución N° CTNAC – 01/2008 de fecha 12 de enero de 2008.