



UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR
SEDE CENTRAL

Sucre-Bolivia

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA- I VERSIÓN

**“PROPUESTA DE LINEAMIENTOS PARA LA ARMONIZACIÓN DE LA
NORMATIVA CONTABLE Y TRIBUTARIA EN RELACIÓN AL
PRONUNCIAMIENTO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD (PAC 41)”**

**TESIS PRESENTADA PARA OPTAR
EL GRADO ACADÉMICO DE
MAGISTER EN “CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA”**

Maestrante: Priscilla Rosa Ceres Durán

**Sucre-Bolivia
2017**

Dedicatoria

A Dios por iluminar mi camino todos los días, con todo mi amor, para mi madrecita María Luisa Durán Salgueiro, luz que guía mi camino desde mis primeros pasos y mi padre Rolando Ceres Arancibia (+), a mi abuelita Carmen Salgueiro Vda. de Durán (+) y mi primo Antonio Acosta (+) por ser mi mejor amigo.

Agradecimiento

A la Universidad Andina Simón Bolívar, directivos y docentes, en especial a su Director, Dr. Jaime Villalta y al Dr. Ramiro Abel Avendaño Osinaga por sus conocimientos en investigación contable y ser el guía en el desarrollo de la presente investigación.

A mi familia, amigos y compañeros por su impulso y motivación para cumplir con nuestros logros y el respaldo para alcanzar nuestras metas.

Al Lic. Vladimir M. Blancourt de la Barra y al Lic. Neftalí Sierra Alta, quienes con sus enseñanzas han sido un puntal de crecimiento interno e intelectual, que atesoraré con profundo respeto.

Al Lic. Juan Carlos Michel Porcel, quien ha sabido apoyarme, no sólo como maestro sino como un verdadero amigo, al Lic. Grover Castelo Miranda por haberme dado una oportunidad y a la Coordinadora de la Maestría, MBA Laura Cardozo.

De igual manera, agradezco a los profesores y personal del Área Económica y a todos quienes hacen la Universidad Andina Simón Bolívar, sede Sucre, por su considerada atención para mi persona.

**“PROPUESTA DE LINEAMIENTOS PARA LA ARMONIZACIÓN DE LA
NORMATIVA CONTABLE Y TRIBUTARIA EN RELACIÓN AL
PRONUNCIAMIENTO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD (PAC 41)”**

Priscilla Rosa Ceres Durán

Lic. Ramiro Abel Avendaño Osinaga, ASESOR DE TESIS

PALABRAS CLAVE

**Lineamientos – Armonización Contable – Normativas Contables –
Proceso Contable Tributario**

RESUMEN

Dada la globalización de la actual época, los diferentes países han visto por conveniente unificar las normas contables y tributarias a nivel internacional, lo que les permite mejorar sus transacciones con otros países con el incremento de utilidades correspondiente y actualización de la profesión contable. La idea de homogeneizar las normas contables y tributarias surgió en Estados Unidos de América, cuando nació el Consejo de Principios de Contabilidad; posteriormente, se crearon otros organismos que están encargados de emitir normas contables para su armonización con las que están vigentes en los diferentes países.

Esta realidad ha impulsado a investigar: ¿Cómo mejorar el proceso contable y tributario de las Empresas de Sucre, cuando en la actualidad no se está aplicando la normativa internacional?; así, se tiene como objetivo general: Diseñar una propuesta de lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria internacional en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41), a fin de mejorar el proceso contable tributario de las empresas privadas de Sucre. En ese sentido, el objeto de la investigación es el Proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas Privadas y el campo de acción constituye la normativa para la contabilización y acción impositiva de las Empresas Privadas de Sucre.

Para solucionar el problema planteado se ha elaborado el Marco de Referencia, donde se ha recopilado y analizado la información con relación a la armonización contable, revisando las normativas en el marco legal nacional e internacional, lo que ha posibilitado realizar un análisis comparativo de las normativas mencionadas, que ha facilitado la elaboración de lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41), que constituye la Propuesta de la presente investigación.

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
RESUMEN.....	iv
CAPÍTULO I	
1. ASPECTOS GENERALES.....	1
1.1. Introducción.....	1
1.2. Antecedentes.....	2
1.3. Justificación.....	5
CAPÍTULO II	
2. MARCO PROBLEMÁTICO Y DELIMITATIVO.....	8
2.1. Planteamiento del problema.....	8
2.2. Objetivos de la Investigación.....	9
Objetivo General.....	9
Objetivos Específicos.....	10
2.3. Formulación de la hipótesis.....	10
2.3.1. Conceptualización de variables.....	11
2.3.2. Operacionalización de variables.....	12
CAPÍTULO III	
3. MARCO DE REFERENCIA.....	14
3.1. Marco Teórico.....	14
3.1.1. El proceso Contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas Privadas.....	14
3.1.2. Organismos Internacionales para la Estandarización de los Sistemas Contables.....	24
3.1.3. Beneficios de la Armonización Contable.....	29
3.2. Marco Normativo.....	31
3.2.1. Fundamentos de la Normativa del Proceso Contable y Tributario.....	31
3.2.2. Normativa Internacional del Proceso Contable y Tributario..	32
3.2.3. Normativa Nacional del Proceso Contable y Tributario.....	44
3.2.4. Aplicación de las Normas de Contabilidad 3 y 6 sus	

aplicaciones con el impuesto sobre las utilidades de las empresas.....	56
3.3. Marco Histórico.....	58
3.3.1. Antecedentes Históricos del Proceso Contable.....	58
3.3.2. Historia del establecimiento de Normas Internacionales de Contabilidad.....	58
3.4. Marco Conceptual.....	65
3.5. Marco Situacional.....	70
3.5.1. Sucre, Capital Constitucional de Bolivia.....	70
3.5.2. Las Empresas Privadas de Sucre.....	71
CAPÍTULO IV	
4. Marco Metodológico.....	72
4.1. Descripción del Sujeto y Objeto de Investigación.....	72
4.2. Determinación del Campo de Acción.....	72
4.3. Población y Muestra.....	72
4.3.1. Población.....	72
4.3.2. Muestra.....	72
4.4. Métodos Teóricos.....	73
4.5. Métodos Empíricos.....	75
CAPÍTULO V	
5. Marco Práctico y Propositivo.....	78
5.1. Diagnóstico.....	78
5.1.1. Resultado de la encuesta a los Contadores y Personal de Empresas Privadas de Sucre.....	78
5.1.2. Conclusiones del Diagnóstico.....	96
5.2. Análisis Comparativo.....	97
5.3. Propuesta.....	103
CAPÍTULO VI	
6. Marco Demostrativo y de Cumplimiento.....	128
6.1. Cumplimiento de Objetivos.....	128
6.2. Demostración de la Hipótesis.....	130

CAPÍTULO VII

7. Conclusiones y Recomendaciones.....	134
7.1. Conclusiones.....	134
7.2. Recomendaciones.....	136
Referencias Bibliográficas.....	138
Bibliografía.....	141

TABLA DE ESQUEMAS

Nº	Título del Esquema	Pág.
1.	Organizaciones que contribuyen a la Estandarización de Normas Contables.....	27
2.	Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).....	34
3.	Normas Internacionales de Información Financiera vigentes.....	36
4.	Principios Contables.....	46
5.	Aspectos Fundamentales a considerar en la Consolidación de los Estados Financieros.....	49
6.	Información esencial para la exposición de Estados Financieros....	51
7.	Contabilización del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (PAC 41).....	53
8.	Análisis Comparativo de las Normas de Contabilidad nacionales con las internacionales.....	98
9.	Análisis Comparativo de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados PCGA-BOL y las NIIF.....	98
10.	Análisis comparativo del Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad PAC 41 y el Impuesto a la Renta a nivel internacional.	99
11.	Proceso para identificar sistemas de información para NIIF.....	105
12.	Cambios y acciones en los sistemas de información.....	106
13.	Consolidación de Información Empresas.....	108
14.	Solución de Cuentas para el manejo de la contabilidad paralela.....	110

15.	Solución de Libros para el manejo de la contabilidad paralela.....	110
16.	Áreas de reporte posiblemente afectadas por cambio en los sistemas.....	111
17.	Lineamientos relativos al diseño e integración del registro en el Libro Diario (Registro electrónico).....	115
18.	Lineamientos relativos al diseño e integración del registro en el Libro Mayor (Registro electrónico).....	116
19.	Libro de Inventarios de materias primas, materiales y suministros para producción.....	118
20.	Libro Almacén de Materiales y Suministros de consumo.....	119
21.	Libro de Inventarios de Bienes Muebles e Inmuebles.....	120
22.	Capacitación de Recursos Humanos para la Armonización.....	123
23.	Comprobación de la Hipótesis.....	130

TABLA DE GRÁFICOS

Nº	Título del Gráfico	Pág.
1.	Cargo ocupa en la institución.....	78
2.	Conocimiento respecto al Impuesto de las Utilidades de las Empresas.....	79
3.	Determinación de las utilidades de las empresas.....	80
4.	Determinación del monto para el cálculo del impuesto.....	81
5.	Conocimiento acerca de la compensación del impuesto a las transacciones respecto del IUE.....	82
6.	Compensación del impuesto a las transacciones respecto al IUE...	83
7.	Acuerdo con una Armonización de la normativa contable.....	84
8.	Conocimiento de convergencia de normas.....	85
9.	Curso de capacitación de Convergencia de normas.....	86
10.	Acuerdo con proceso de Armonización.....	87
11.	Aplicación de la armonización.....	88
12.	Aspectos poco comprensibles del Impuesto a las utilidades.....	89

13. Procedimientos que aplica en la contabilidad.....	91
14. Beneficios de la aplicación del PAC 41.....	92
15. Cuentas aplicadas al PAC 41.....	93
16. Cuentas utilizadas en la determinación del IUE por pagar.....	94

CAPÍTULO I

1. ASPECTOS GENERALES

1.1.INTRODUCCIÓN

Dado el ritmo acelerado de la globalización, la creciente interdependencia de los mercados financieros internacionales y el aumento de la movilidad de capital, los países en desarrollo y los países con economías en transición tienen que atribuir una mayor importancia a la transparencia empresarial y relevación de la información. En el contexto contable, la armonización es el acto de conciliar las normas existentes de los distintos países para alcanzar una uniformidad en la aplicación de los sistemas contables, con el objetivo de proporcionar una información de calidad y uniforme en los mercados de capitales, facilitando a los usuarios la interpretación, la comparabilidad y el análisis de dicha información contable útil en la toma de decisiones de las empresas.

Si las entidades preparan sus cuentas anuales usando los principios contables de su país y buscan financiamiento exterior, los mercados de capitales no serán capaces de evaluar dicha información contable, este hecho ha originado que los mercados exijan que los estados financieros de las empresas operan en ellos de acuerdo a los Principios de Contabilidad Aceptados del entorno donde residen los mercados, en definitiva la coexistencia de distintas regulaciones contables dificulta la interpretación de la información financiera y su adaptación ocasiona grandes gastos para las entidades.

El empleo de normas de Contabilidad sin uniformar al contexto actual, dificulta y hace costoso para los inversores la comparación de las posibilidades y la adopción de decisiones financieras relativas a las inversiones con conocimiento de causa. Además, la globalización de los mercados de capital ha aumentado la demanda de armonización del marco y las Normas Contables. Sin embargo, algunos países en desarrollo y países con economías en transición carecen de infraestructura contable y de instituciones profesionales de contabilidad. Por

consiguiente necesitan ayuda para reforzar su capacidad con el fin de aplicar normas contables internacionalmente aceptadas así como las prácticas más idóneas sobre la transparencia empresarial y la relevación de información sobre la empresa.

La uniformidad de las normas contables está directamente relacionada con la globalización de la economía y en particular de los mercados financieros, ya que la existencia de requisitos y normas contables diferentes se convierte en una auténtica barrera en este sentido. Este hecho trae consigo la conveniencia de armonizar, o incluso en opinión de algunos, de uniformar normas contables en los distintos países, a fin de llegar a un lenguaje financiero común: la “carrera” hacia el liderazgo mundial en materia contable ha iniciado.

Es inminente el triunfo en el mundo de la internalización de los mercados, por ello, de forma paralela se ha hecho necesario la adaptación de la contabilidad para mostrar estados financieros con información homogénea, tanto en el punto de emisión (contabilidad) como el de revisión (auditoria), son acordes con la realidad económica mundial que desde mediados del siglo XX se ha venido imponiendo, “el capitalismo financiero”; esto significa que una empresa puede contar con recursos de diferentes inversores del mundo, debido a ello se hace necesario hacer homogénea la información, comprensible por los usuarios internos y externos de la contabilidad. Con la nueva filosofía de internacionalizar los capitales, se considera que es la forma de ayudar a los países en desarrollo a subir de estatus, se acaba con la concepción que predicaba que el desarrollo para los países pobres se lograría con el otorgamiento de un trato preferencial o programas de ayuda externa.

1.2. ANTECEDENTES

La idea de homogeneizar las normas contables y tributarias en todos los países del mundo, surgió en los Estados Unidos de América, cuando nació el Consejo de Principios de Contabilidad¹, este consejo emitió los primeros enunciados

¹ Alexander, David y Archer Simon .Guía de Miller de NIC Y NIIF. Estados Unidos, Editorial CCH Incorporated. Estados Unidos, 2005.

que guiaron la forma de presentar la información financiera. Posteriormente surgió la FASB (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), este comité, aún vigente en Estados Unidos, logró gran incidencia en la profesión contable; emitió un sin número de Normas que transformaron la forma de ver y presentar informaciones. El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard – IASC) fue creado en 1973, su creación es vinculada con la Federación Internacional de Contadores (IFAC), que es la organización mundial que representa a las instituciones de contabilidad en el mundo, siendo su objetivo principal desarrollar Estándares Contables para la profesión y promover aceptación y adopción internacional. El IASC se constituye como cuerpo independiente del sector privado, en consecuencia, el cumplimiento de las Normas IASC es voluntario, por lo que no posee autoridad formal (aceptación legal y gubernamental) en las instituciones de contabilidad de los países en este sentido, la argumentación y el uso de los estándares contables está sustentada en la calidad en la emisión de la misma lo que generalmente implica que los estándares contables permiten el uso de tratamientos alternativos disponibles en diversos países.

A mediados de la década de los noventa, se presentó un primer intento serio de eliminar cierto tratamiento contable alternativo, disponible para un hecho contable, lo cual orienta a una mayor compatibilidad de los Estados Financieros, esta situación no aumentó la autoridad formal del IASC; por el contrario, generó críticas de diversos organismos contables de la comunidad internacional. Esta entidad en la actualidad representa a más de 143 organizaciones de la profesión contable de 104 países. Los pronunciamientos emitidos por el IASC son denominados Normas Internacionales de Contabilidad (IAS). Un hecho importante ocurrido en la década anterior fue que la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO), en 1995 celebró un acuerdo con IASC para desarrollar un conjunto completo de Estándares Contables para 1999, con la finalidad de recomendar la utilización de los mismos en las entidades que participan en el mercado de valores a nivel mundial. Dicho Proyecto fue culminado en el año 2000 con la aceptación del IOSCO.

Asimismo y como respuesta a la crisis financiera global, en 1995 la Organización Mundial de Comercio (OMC) declaró la implementación y adopción de un modelo único de estándares Internacionales de Contabilidad y recomendó su aplicación en países miembros, para ello fijó el 2005 como fecha límite.

La comunidad Europea (CE), emitió en el año 2000 una directiva Comunitaria en la que propone que a todas las compañías de la Unión Europea se les requiera preparar sus Estados Financieros de acuerdo con los Estándares Contables emitidos por la IASC, propuesta que ha sido adoptada y obligatoria a partir del 2005, para los estudios financieros consolidados de todas las empresas cotizadas en la Bolsa de Valores.

En el año 2001, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee IASC)² se disolvió y se creó la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Board- IASB), asumiendo la responsabilidad para regular la representación contable y financiera que exprese transparencia, credibilidad y comparabilidad.

Asimismo, las Normas Internacionales de Contabilidad (IAS) fueron cambiadas por las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) y el empleo de nombre NIIF para las normas contables que emitan. Sin embargo, lo anterior no sólo significó un cambio de nombre del Organismo, por el contrario se inició un proceso de cambios en la estructura y el proceso de emisión de normas contables, así como el desarrollo de esfuerzos significativos orientados a la Armonización Internacional de las Normas Contables.

Igualmente, en el año 2003, el Banco Mundial (BM) se asoció con el Fondo Monetario Internacional (FMI) y publicaron un estudio denominado “Reports on the Observance of Standards and Codes” (ROSC), el que se ha enviado a diversos países de América, en el que se señala la necesidad de armonizar las

² Alexander, David y Archer Simon .Guía de Miller de NIC Y NIIF. Estados Unidos, Editorial CCH Incorporated. Estados Unidos, 2005.

Normas Internacionales de Información Financiera con las normas nacionales de cada país.

En la actualidad, muchos países del mundo se han convencido de los beneficios de implementar las Normas Contables emitidas por el IASBA; por esta razón, el IASB se convierte en el organismo emisor de Normas Contables de amplio reconocimiento mundial.

Así, las Normas Internacionales de Información Financiera, fueron adoptadas por muchos países, por la necesidad de contar con información financiera uniforme que facilite la actividad empresarial en el mundo; así, por ejemplo, en El Salvador, el consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría acordó adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), estableciendo su entrada en vigencia a partir del 01 de enero 2004, de forma escalonada, siendo las primeras empresas obligadas a implementarlas las que emiten títulos de valores así como los bancos del sistema y los conglomerados de empresas autorizados por la superintendencia del Sistema Financiero.

1.3. JUSTIFICACIÓN

La presente investigación que tiene que ver con el proceso contable y tributario, encuentra la justificación filosófica en el positivismo europeo y el pragmatismo estadounidense; ambas corrientes establecen que la verdad es utilidad. “El pragmatismo y el [positivismo] han ejercido una significativa influencia en el pensamiento contable, en el cual lo verdadero está constituido por lo útil, práctico, concreto y productivo en el proceso de generación de bienestar y confort para el ser humano”³; en ese sentido, en la presente investigación la armonización tributaria y contable de acuerdo con el PAC41 será útil para las empresas privadas del país, a fin de mejorar las condiciones financieras de las mismas, esperando que esto a su vez posibilite mayores ingresos económicos y mayor número de empleos para los bolivianos.

³ Casal, Rosa y Vilorio Norka, La Ciencia Contable y su historia, filosofía, evolución y su producto; Actualidad Contable, Estados Unidos, 2007. Pág. 2.

Por otra parte, la investigación cuenta con una justificación económica, dado que muchas entidades en todo el mundo preparan y presentan estados financieros para usuarios externos. Aunque estos estados financieros pueden parecer similares entre un país y otro existen en ellos diferencias causadas por una amplia variedad circunstancias sociales, económicas y legales, por el hecho de que cada país tiene en cuenta las necesidades de los distintos usuarios de los Estados Financieros al establecer la normativa contable nacional.

Estas diferentes circunstancias han llevado a utilizar una variedad de definiciones de los elementos de los estados financieros, como por ejemplo: los términos activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos. Esas mismas circunstancias han dado también como resultado el uso de diversos criterios para el reconocimiento de partidas en los Estados Financieros como las informaciones reveladas en ellos se ha visto afectadas por esa conjunción de circunstancias.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) tiene la misión de reducir tales diferencias por medio de la búsqueda de la armonización entre las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la presentación y preparación de los Estados Financieros. El IASB considera que la mejor forma de perseguir esta armonización más amplia es centrar los esfuerzos en los Estados Financieros que se preparan con el propósito de suministrar información útil y oportuna para la toma de decisiones, en los diferentes países.

En ese sentido, Bolivia no puede quedar al margen de tales disposiciones internacionales, a fin de dar mayor posibilidad de acción a las empresas privadas que captan recursos para invertirlos en el país.

En lo social, mediante el proceso de armonización de regulaciones de normas contables se pretende beneficiar a empresas del sector privado y procedimientos asociados con la presentación de estados financieros mediante la reducción del número de tratamientos contables alternativos; así como homologar los sistemas contables para que se adecuen a las necesidades de

información de autoridades de gobierno y los ciudadanos; de tal manera que se facilite el acceso a créditos de instituciones financieras internacionales.

Con un sistema contable homogéneo y comparable mediante un proceso de armonización, la economía del país será atractiva para cualquier inversionista nacional o extranjero, hecho que repercutirá favorablemente en mejorar las finanzas de las empresas privadas; este aspecto repercutirá en el mejoramiento de la calidad profesional contable, de tal manera que se ayudará a los auditores a formarse una opinión acerca de los Estados Financieros de acuerdo a las NIIF para armonizar los Informes y trabajo del contador Público, guiando su opinión en los asuntos que le han encomendado. En ese sentido, la propuesta de armonización contable respecto al IUE podrá mejorar los servicios profesionales favoreciendo la conducta y comportamiento ético profesional. Otro aspecto importante, es que se podrá brindar mejor información económica financiera a los usuarios para la toma de decisiones. Además, al mejorar la situación financiera de las empresas privadas se hace posible la apertura de mayores fuentes de trabajo, que es lo que necesita el país.

En Bolivia, es el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, conformado por el Colegio de Contadores de Bolivia y el Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB), el organismo encargado de adoptar decisiones y dictar las normas de Contabilidad, entre las cuales están las normas contables para fines tributarios, refrendado por el Colegio de Contadores, Impuestos Nacionales y el CAUB; el Servicio de Impuestos Nacionales trabaja en el marco de lo establecido por la legislación boliviana, presentada en la Constitución Política del Estado Plurinacional, el Código Tributario, Leyes, Decretos y Resoluciones.

CAPÍTULO II

2. MARCO PROBLEMÁTICO Y DELIMITATIVO

2.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la actualidad, cada país tiene un determinado registro contable y tributario, lo que representa un gran obstáculo para el análisis de dicha información financiera en otros países, tal como lo requiere el alto nivel de globalización en el mundo; por tal razón, en esta etapa histórica los diferentes países buscan fortalecer la calidad y estandarización financiera.

A nivel mundial, uno de los principales organismos líderes en el tema de armonización contable internacional es el Accounting Standards Board (IASB); en Sudamérica; por ejemplo, Colombia ha sido uno de los países que ha adoptado la estandarización de los registros contables como una necesidad de globalización, de manera que su información contable y tributaria pueda ser interpretada en cualquier parte del mundo, lo que beneficia a sus empresas, ya que les abre las fronteras no sólo de relacionamiento sino también para los negocios.

En Bolivia, aún no se ha realizado la armonización de la normativa contable y tributaria; pero, día que pasa se siente la creciente necesidad de dicha estandarización con las normas internacionales, puesto que las empresas privadas requieren demostrar su estabilidad financiera ante el mundo, con fines de captar recursos económicos o acceder a financiamiento externo, así como establecer negocios a nivel internacional mediante la calificación de riesgos en las empresas, por lo que se requiere ser parte del manejo de un lenguaje contable uniforme que pueda ser interpretado en cualquier país del planeta, que es precisamente en lo que consiste la armonización contable.

Algunas de las dificultades que se presentan para retardar la armonización mencionada, son las siguientes:

- Sólo un reducido porcentaje de profesionales tiene conocimientos suficientes sobre las NIIF y la Fundación IFRS
- El estatus actual del proceso de implementación de esta normativa internacional puede catalogarse que tiene un ritmo lento y con una intensidad básica o general.

- Pocos profesionales tienen conocimiento y habilidades prácticas en normas internacionales de información financiera.
- La carencia de divulgación del contenido de las normas internacionales de información financiera, las bondades y ventajas del proceso de adopción

Si la situación persiste, las empresas privadas del medio, continuarán con las antiguas normativas o el desconocimiento de las normativas internacionales, lo que limitará su presencia a nivel internacional; es decir, tendrán menos posibilidades de captar recursos y ampliar su comercio a ese nivel; entonces, requieren mejorar sus procesos contables y tributarios.

Por tal razón, en la presente investigación se ha realizado un análisis de las normativas en vigencia y de las normas internacionales, a fin de mejorar el proceso contable tributario de las Empresas de Sucre.

Por todos los aspectos mencionados anteriormente, se formula la pregunta siguiente:

¿Cómo mejorar el proceso contable y tributario de las Empresas de Sucre, cuando en la actualidad no se está aplicando la normativa internacional?

2.2. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo General

Diseñar una propuesta de lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria internacional en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41), a fin de mejorar el proceso contable tributario de las empresas privadas de Sucre.

Objetivos Específicos

1. Recopilar y analizar la información con relación a la armonización contable, revisando las normativas en el marco legal nacional e internacional.

2. Comparar la normativa nacional con la normativa internacional acerca de las acciones contables e impositivas
3. Diagnosticar el estado actual de la normativa del proceso contable tributario de las Empresas de Sucre
4. Proponer recomendaciones en torno a la posibilidad de la armonización contable y tributaria para las empresas privadas de Sucre.

2.3. FORMULACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Si se comparan las normas internacionales y nacionales con el actual proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas privadas de Sucre; entonces, se podrá diseñar lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41)

Descripción de la hipótesis

Tal como se puede apreciar, la hipótesis formulada establece una relación de causalidad entre sus variables, es decir, que establece una relación de causa – efecto, donde la variable independiente es la causa y la dependiente el efecto, este tipo de hipótesis es conocida como Hipótesis causal bivariada⁴, ya que sólo cuenta con dos variables.

Por las características de la hipótesis de la presente investigación, se puede afirmar que la misma es una investigación explicativa; este tipo de investigación se encarga de buscar el porqué de los hechos mediante el establecimiento de relaciones causa-efecto; así, los estudios explicativos: “Buscan encontrar las razones o causas que ocasionan ciertos fenómenos. Su objetivo último es explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se da éste”⁵. En este tipo de investigación se dan dos elementos:

⁴ Hernández Sampieri, Roberto y otros; Metodología de la Investigación; McGraw-Hill / Interamericana Editores; México, 2010. Pág. 101.

⁵ Behar Rivero, Daniel Salomón, Introducción a la Metodología de la Investigación. Estados Unidos. Editorial Shalo, 2008. Pág. 18.

- ✓ Lo que se quiere explicar: se trata del objeto, hecho o fenómeno que ha de explicarse, es el problema que genera la pregunta que requiere una explicación.
- ✓ Lo que se explica: La explicación se deduce de un conjunto de premisas.

En la presente investigación se explicará el cómo mejorar el proceso contable tributario de las Empresas de Sucre, para lo cual se presenta una propuesta, la misma que ha sido deducida a partir de la comparación normativa; por lo tanto la hipótesis también es explicativa.

2.3.1. CONCEPTUALIZACIÓN DE VARIABLES

V1 = Comparación de las normas internacionales y nacionales con el actual proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas privadas de Sucre.

Proceso de análisis de las normas tanto internacionales como nacionales, en lo que se refiere al impuesto a la renta o impuesto a las utilidades, el cómo surgieron las normas a nivel mundial, la importancia de la armonización en los diferentes países, así como su aporte al registro contable y tributario.

Dicho análisis es comparado con el actual proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las empresas privadas de Sucre, lo que hace posible la adecuación del proceso contable tributario a las normas internacionales.

V2 = Diseño de lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41).

Elaboración de una guía que coadyuve en la revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos contables vigentes a nivel nacional con la normativa contable y tributaria a nivel internacional.

2.3.2. OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

Variable Independiente:

Comparación de las normas internacionales y nacionales con el actual proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas privadas de Sucre.

Definición	Dimensiones	Indicadores	Valor/Acción
Proceso de análisis de las normas tanto internacionales como nacionales, en lo que se refiere al impuesto a la renta o impuesto a las utilidades, el cómo surgieron las normas a nivel mundial, la importancia de la armonización en los diferentes países, así como su aporte al registro contable y tributario; dicho análisis es comparado con el actual proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las empresas privadas de Sucre, lo que hace posible la adecuación del proceso contable tributario a las normas internacionales.	Análisis	Normas contables internacionales	Análisis de las normas contables internacionales
		Encuesta a contadores de empresas privadas acerca de las normas internacionales	
		Normas contables nacionales	Análisis de las normas contables nacionales
		Encuesta a contadores de empresas privadas acerca de las normas nacionales	Análisis del proceso contable tributario de las empresas privadas de Sucre
	Comparación	Resultados de los análisis	Comparación de las normas contables nacionales con las internacionales
		Resultados de la Encuesta	
	Síntesis	Resultado de la comparación de normas	Adecuación del proceso contable tributario a las normas internacionales

Variable Dependiente:

Diseño de lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41)

Definición	Dimensiones	Indicadores	Valor/Acción
-------------------	--------------------	--------------------	---------------------

Elaboración de una guía que coadyuve en la revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos contables vigentes a nivel nacional con la normativa contable y tributaria a nivel internacional.	Aspecto contable financiero	Contabilidad, reporte y tributación (herramientas formatos)	Fundamentación teórica
		Sistemas y procesos (cambio de procesos)	Diseño de lineamientos alternativos
	Relación internacional	Financiamiento externo	Proyección para el financiamiento externo
		Negocios internacionales	Proyección para mejorar los negocios internacionales
	Recursos Humanos	Capacitación contable y tributaria	Determinación de procedimientos para la capacitación del personal
		Proceso de coordinación para determinar que los colegios de profesionales adopten e implementen la armonización contable	Procedimientos para la coordinación adecuada con el Colegio de Profesionales contables
	Aspectos tecnológicos	Implementación de sistemas	Lineamientos para la elaboración de un software contable adecuado a la armonización
		Tecnología	Normas para el uso adecuado de la tecnología pertinente
	Toma de decisiones	Usuarios internos	Plan de acción para el manejo de la información contable emitida a los usuarios
		Usuarios externos	

CAPÍTULO III

3. MARCO DE REFERENCIA

3.1. Marco Teórico

3.1.1. El Proceso Contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas Privadas

Muchas personas todavía creen que la contabilidad es una técnica de recopilación de información que sólo basa sus fundamentos en un proceso rutinario de registrar, clasificar y resumir la información de cada una de las transacciones efectuadas en la empresa; pero, la contabilidad es mucho más que eso, actualmente se constituye como una de las herramientas fundamentales del desarrollo de las organizaciones.

La contabilidad se encarga de analizar y valorar los resultados económicos que obtiene la empresa agrupando y comparando resultados, también planifica y recopila los procedimientos a seguir en función del control y el cumplimiento de los objetivos empresariales, además registra y clasifica las operaciones de la empresa, para así informar los hechos económicos en forma pertinente, permitiendo ejecutar las tareas según los procedimientos preestablecidos, todo bajo control y supervisión del contador; por lo que se puede decir que el sistema de contabilidad es muy importante tanto para las empresas como para la sociedad en su conjunto.

Toda persona natural o jurídica tiene que tomar decisiones en forma oportuna sobre la distribución, inversión de sus recursos o la evolución de su patrimonio en un determinado tiempo, para ello requiere contar con información económica y financiera; para satisfacer esas necesidades es imprescindible el control interno y el registro contable de las transacciones comerciales para que suministre información de acuerdo a las Normas contables (NC) y Normas de Información Financiera (NIF) emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) del Colegio de Auditores de Bolivia, las

normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las Normas Internacionales de información financiera (NIIF) y las Normas Pymes⁶.

a. La Contabilidad

De acuerdo con Funes⁷, la contabilidad puede ser considerada desde diferentes concepciones:

- Como Ciencia: Porque es un conocimiento verdadero y no es una suposición de hechos sin relevancia alguna; al contrario, analiza cada hecho o transacción de carácter económico y en todos aplican un conocimiento, sistemático, verificable y fiable.
- Como Técnica: Porque trabaja con base en un conjunto de procedimientos o sistemas para acumular, procesar e informar datos útiles referentes al patrimonio y su evolución en un determinado tiempo.
- Como Sistema de Información: es un subsistema dentro del sistema de información de la empresa, toma toda la información de una empresa referente a elementos que definen el Patrimonio, la procesa y la resume de tal forma que cumpla con los criterios básicos que uniforman la interpretación de la información financiera contable.

b. Acerca de los Estados Financieros

Los Estados Financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del desempeño financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil para satisfacer las necesidades comunes de información de una amplia gama de usuarios por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general, para la toma de decisiones económicas.

⁶ Funes Orellana Juan, El ABC de la Contabilidad con NIC, NIIF y Pymes. Cochabamba, Editorial Sabiduría y Cultura, Bolivia, 2014.

⁷ Ídem.

Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han confiado. Para cumplir este objetivo, los estados financieros proporcionan información acerca de los siguientes elementos en la entidad⁸.

Un conjunto completo de estados financieros incluye un estado de cambios en el patrimonio, un estado de flujo de efectivo, las políticas contables y notas explicativas. Cuando se presenta un estado de resultados por separado de acuerdo con la NIC 1, Presentación de los Estados Financieros (revisada 2007), forma parte del mencionado conjunto completo. En interés de la oportunidad de la información y de las consideraciones relativas al costo de producirla; para evitar y repetir información previamente publicada, la entidad puede suministrar en sus estados financieros intermedios, menos información que en los estados financieros anuales. La NIC 34, Información financiera intermedia, prescribe el contenido mínimo de los estados financieros, completos o abreviados, de un periodo intermedio. “El término estados financieros incluye tanto a un conjunto completo de estados financieros preparados para un periodo anual o intermedio, como a los estados financieros abreviados de un periodo intermedio”⁹.

- Activos
- Pasivos
- Patrimonio
- Ingresos y gastos incluyendo las ganancias y pérdidas
- Aportes y distribución a los dueños en su calidad de tales, y
- Flujos de efectivo

c. Objetivo e importancia de los estados financieros

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación

⁸ Funes Orellana Juan, El ABC de la Contabilidad con NIC, NIIF y Pymes; Editorial Sabiduría y Cultura; Cochabamba, Bolivia, 2014. Pag. II.3

⁹ Terceros Fernández, Remy Ángel y otros; Prólogos a seguir “Normas Internacionales de Información Financiera”, Fundación IFRS, 2015. Par. I.3.

financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información¹⁰.

d. Usuarios Internos

- Dueños o socios: requieren información para conocer y evaluar el riesgo y la rentabilidad de su inversión. Les permite también determinar si deben o no comprar, mantener o vender sus cuotas de participación.
- Directores o Administradores: les interesa obtener esta información con mayor precisión y claridad y de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, porque les será útil la información obtenida para controlar, planear, tomar decisiones con el fin de conducir a la empresa al logro de objetivos fijados en forma eficiente, eficaz económicos y excelencia.
- Empleados y sindicatos: tanto a empleados como al sindicato de la empresa les interesa conocer la estabilidad que ofrece la rentabilidad de sus empleadores, evaluar la capacidad de la empresa para el pago de sueldos, aportes de seguridad beneficios sociales y oportunidades para mejorar su rendimiento.

e. Usuarios Externos

- Proveedores: la información financiera les sirve para cubrir dos aspectos, su planeación de ventas y la capacidad de pago de sus clientes.
- Acreedores: la información financiera es de vital importancia, pues con ella se analiza la posibilidad real de otorgar créditos y de que estos sean recuperados.

¹⁰ IASB, Niiff para las pymes – Julio 2009, Sección 2.2. Pág. 16.

- Clientes y beneficiarios: son quienes reciben el servicio o producto de la empresa y querrán saber cómo opera, pues de ahí se deriva su confianza.
- Unidades gubernamentales: el Gobierno, en cualquiera de sus niveles y poderes, necesita la información de las empresas privadas para realizar su cálculo económico y diseñar sus programas. También pueden utilizarla para licitaciones públicas. Las oficinas recaudadoras necesitan conocer la información financiera de una empresa privada para determinar las contribuciones que éstas deben hacerle al Gobierno para cubrir el gasto público¹¹.

f. Identificación de los Estados Financieros

En una empresa se debe identificar claramente cada estado financiero y las notas; además, debe mostrar la siguiente información en lugar destacado y repetir cuantas veces sea necesario para una correcta comprensión de la información presentada:

- El nombre u otro tipo de identificación de la empresa que presenta la información, así como cualquier cambio en esta información desde el cierre del periodo anterior sobre el cual se informa
- Si los estados financieros pertenecen a una empresa individual o a un grupo de empresas.
- La fecha de cierre del periodo sobre el cual se informa o el periodo cubierto por el juego de los estados financieros o notas
- La moneda de presentación, tal y como se define en la Norma Internacional
- El nivel de redondeo utilizado al presentar los importes en los estados financieros.

g. Clasificación de los Estados Financieros

Las empresas privadas deben emitir los siguientes estados financieros básicos y complementarios:

¹¹ Romero López, Javier, Principios de Contabilidad. (2ª ed.), México: McGraw-Hill, 2004.

- Un estado de situación financiera al cierre del periodo
- Un estado integral de resultados para el periodo
- Estado de cambios en el patrimonio para el periodo
- Notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa
- Un estado de la situación financiera al comienzo del periodo comparativo más antiguo cuando la empresa aplica una política contable retrospectivamente o efectúa una re expresión de partidas en sus estados financieros o cuando reclasifica partidas en sus estados financieros.

La información se la puede clasificar de la siguiente manera:

Estados financieros principales:

- Balance General
- Estado de Resultados
- Estado de Flujo de Efectivo
- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Estados Financieros secundarios:

- Notas a los estados financieros
- Estado detallado de cuentas como: Cuentas por cobrar. Existencias de mercaderías. Bienes de uso. Cuentas por pagar

h. La Armonización Contable

Es el proceso que tiene como objetivo incrementar la comparación de las prácticas contables, mediante el establecimiento de límites en su grado de variación. Normalmente, la armonización se relaciona con el cumplimiento de requisitos de consenso y por eso es más fácil de implementar, a corto plazo¹².

En ese sentido, la armonización es el acto de conciliar las normas existentes de los distintos países para alcanzar una uniformidad en la aplicación de los sistemas contables; eso significa aunar criterios y normativas contables para

¹² Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA); La Profesión Económica y Contable en los Países Latinos de Europa y América; 2010. Pág. 12.

proporcionar una información de calidad y uniforme en los mercados de capitales, facilitando a los usuarios la interpretación, la comparabilidad y el análisis de dicha información contable para que sea útil en la toma de decisiones¹³.

La Armonización Contable surge de la necesidad de contar con información comparable y consolidada en materia financiera, económica y presupuestal del sector gubernamental dado el papel trascendente que juega en el desarrollo de las economías y en los proyectos de inversión público-privado, destacando sus beneficios en la rendición de cuentas, análisis, fortalecimiento e impulso de la transparencia, así como el combate a la corrupción y prácticas ilícitas¹⁴.

Mediante la Armonización se podría lograr la homologación de sistemas contables heterogéneos en sistemas contables modernos que se adecuen a la necesidad de información que requieran los organismos privados, autoridades de gobierno y los ciudadanos bolivianos.

i. La Normativa Tributaria

En las diversas, diferentes y complejas operaciones comerciales que una empresa efectúa, se requiere que los agentes económicos dispongan de lineamientos uniformes que los lleven a alcanzar un notable grado de optimización en todos los niveles, sean éstos de carácter comercial, legal, operativo procurando lograr con ello una correcta armonización de la información contable y tributaria, pues es en función a la incidencia que dicha información pudiera acarrear, que las empresas adoptan una serie de decisiones importantes a fin de evitar incurrir en potenciales contingencias tributarias frente al Fisco.

Ahora bien como quiera que la normativa tributaria, fundamentalmente la legislación del Impuesto a la Renta, cuenta con disposiciones propias y particulares, es innegable, que en muchos aspectos las Normas Contables

¹³ Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA); La Profesión Económica y Contable en los Países Latinos de Europa y América; 2010. Pág. 13

¹⁴ García Roque, Viridiana Maroney; ¿Por qué y para qué la Armonización Contable?; Federalismo Hacendario; México, 2011. Pág. 39.

contienen el sustento y/o desarrollo sobre determinados tópicos que ella regula, ya sea en forma íntegra o parcial.

Así, apreciamos que en muchos supuestos existe plena coincidencia entre ambos tópicos, mientras que en otros, si bien se sustenta en la Doctrina Contable, se establecen disposiciones diferenciadas. Claro está que en algunos supuestos, también se presentan tratamientos abiertamente opuestos¹⁵.

j. Gastos Deducibles

De acuerdo con el Código Tributario, dentro del concepto de gastos necesarios, definido por la Ley como principio general, se consideran comprendidos todos aquellos gastos realizados, tanto en el país como en el exterior, a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales.

Entre los gastos deducibles se cuenta:

- Derechos de las Empresas Privadas
- Remuneraciones al factor trabajo
- Servicios
- Los gastos de cobranza de las rentas gravadas.
- Los aportes obligatorios a organismos reguladores/supervisores.
- Las cotizaciones y aportes destinados a los servicios de seguridad social.
- Los gastos de transporte, viáticos y otras compensaciones similares por viajes al interior y exterior del país
- Las remuneraciones a directores y síndicos de sociedades anónimas o en comandita por acciones.
- Los honorarios u otras retribuciones por asesoramiento, dirección o servicios prestados en el país o desde el exterior
- Servicios financieros
- Gastos Operativos

¹⁵ Sasso Hugo Luis; El Proceso Contable; Ediciones Macchi, Buenos Aires. 1992. Pág. 181.

- Diferencias de cambio
- Previsiones, provisiones y otros gastos

k. Gastos no Deducibles

A los fines de la determinación de la utilidad neta imponible, no serán deducibles:

- Los retiros personales del dueño o socios ni los gastos personales de sustento del contribuyente y su familia.
- Los gastos por servicios personales en los que no se demuestre haber retenido el tributo del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los dependientes.
- El Impuesto sobre las Utilidades establecido por Ley.
- La amortización de llaves, marcas y otros activos intangibles de similar naturaleza, salvo en los casos en que por su adquisición se hubiese pagado un precio.
- Las donaciones y otras cesiones gratuitas, salvo las efectuadas a entidades sin fines de lucro reconocidas como exentas a los fines de Ley, hasta el límite del diez por ciento (10%) de la utilidad sujeta al impuesto correspondiente de la gestión en que se haga efectiva la donación o cesión gratuita.
- Las provisiones o reservas de cualquier naturaleza, con excepción de los cargos anuales como contrapartida en la constitución de la previsión para indemnizaciones.
- Las provisiones o reservas que no hayan sido expresamente dispuestas por normas legales vigentes según la naturaleza jurídica del contribuyente ni aquellas no autorizadas expresamente por el presente reglamento.
- Las depreciaciones correspondientes a revalúo técnico realizados durante las gestiones fiscales que se inicien a partir de la vigencia de este impuesto.
- Los bienes objeto de contratos de arrendamiento financiero, exclusivamente para fines tributarios, son depreciables únicamente por el arrendador.
- El valor de los envases deducido de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado

- Las pérdidas netas provenientes de operaciones ilícitas.
- Los intereses pagados por los capitales invertidos en préstamo a la empresa por los dueños o socios de la misma.
- Los intereses pagados no deducibles se agregarán al monto imponible para la liquidación de este impuesto, sin perjuicio de que quienes los perciban los añadan a sus ingresos personales a efectos de la liquidación de los tributos a que se hallen sujetos.
- Las sumas retiradas por el dueño o socio de la empresa en concepto de sueldos
- En el sector hidrocarburos, el factor de agotamiento.

I. Procedimiento para la obtención de la utilidad neta

A fin de establecer la Utilidad Neta, se deducen de la Utilidad Bruta los Gastos Corrientes.

▪ Exenciones del Impuesto

Están exentas del impuesto: Las actividades del Estado Nacional, las Prefecturas Departamentales, las Municipalidades, las Universidades Públicas y las entidades o instituciones pertenecientes a las mismas, salvo aquellas actividades comprendidas dentro del Código de Comercio.

▪ Liquidación del impuesto

La utilidad neta determinada se liquida mediante impuestos, se realizar mediante formularios, cuya forma y condiciones de presentación, son aprobadas por la administración tributaria.

m. Registros y operaciones fiscales

Para los sujetos obligados a llevar registros contables, los Estados Financieros deben estar de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados.

n. Plazo y cierre de Gestión

Los plazos para la presentación de declaraciones juradas y el pago del impuesto cuando corresponda, vencerán a los 120 días, posteriores al cierre de la gestión fiscal:

- 31 de marzo Empresas Industriales y petroleras
- 30 de junio Empresas gomeras castañeras, agrícolas ganaderas y agroindustriales.
- 30 de septiembre Empresas mineras
- 31 de diciembre Empresas bancarias de seguros, comerciales de servicios, y otras no contempladas en las fechas anteriores así como los sujetos que no están obligados a llevar registros contables, y personas naturales que ejerzan profesiones liberales u oficios.

o. Obligación de Presentar Declaraciones Juradas

Las declaraciones juradas deben ser presentadas aun cuando la totalidad de la renta obtenida en el ejercicio gravable se encuentre exenta del pago del impuesto o cuando arroje pérdida.

3.1.2. Organismos Internacionales para la Estandarización de los Sistemas Contables

- ***Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad*** es una organización del sector privado que se dedica a la armonización de normas de Contabilidad desde 1973. Su propósito es formular y aprobar Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y procedimientos relativos a la presentación de Estados Financieros. Estas normas y procedimientos no tienen fuerza jurídica obligatoria, pero se prevé que las partes interesadas lo adopten.¹⁶ Tiene su sede en Londres y ha emitido cuarenta y un Normas Internaciones de Contabilidad.

¹⁶ Nobes, Cristopher W.; A survey of National Accounting Rules in 53 Countries, Inglaterra, 2000.

El Comité Internacional de Normas Contables (IASC) considera que la mejor forma de conseguir la armonización más amplia es centrandolo esfuerzos en los estados financieros que se preparan con el propósito de suministrar información para la toma de decisiones económicas. El consejo considera que los estados financieros preparados con tal propósito atienden las necesidades comunes de la mayoría de los usuarios.

- **Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad;** en función del interés público se ha comprometido a desarrollar un conjunto único de normas de información financiera legalmente exigible y globalmente aceptada, comprensible y de alta calidad, basadas en principios claramente articulados. Las normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se emiten por el IASB para proporcionar a los inversores, participantes de los mercados, capitales mundiales y otros usuarios, información transparente y comparable en los estados financieros. Desde que el AISB comenzó sus operaciones en abril 2001, el número de países que utilizan las NIIF o se han comprometido a la adopción de las Normas NIIF ha aumentado continuamente. El IASB pretende que no haya posibilidad de elección de tratamientos contables¹⁷. En ese sentido, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad tiene la misión de reducir las diferencias entre la normativa a través de la búsqueda de la armonización entre las regulaciones, normas Contables y procedimientos mediante la preparación y la presentación de los estados financieros.
- **Organización Internacional de los Organismos Rectores de Bolsas (IOSCO).** Alberga a todos los reguladores del mercado de valores del mundo; trabaja desde 1995 en la formulación de normas básicas de contabilidad, hasta que recientemente declaró su adhesión a las Normas Internacionales de Contabilidad.
- **Federación Internacional de Contadores (IFAC).** Tiene entre sus objetivos elaborar las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) e

¹⁷ Sarmiento Pavas, Daniel; Normas Internacionales de Información Financiera. London, Fundación IFRS, 2015.

interviene a través de su presidente en la Junta de Consejeros del IASC, con voz pero sin voto.

- **Comité de Normas Internacionales de Contabilidad** . Es un cuerpo privado independiente creado con el objetivo de lograr uniformidad en los principios de contabilidad alrededor del mundo. Desde 1983 los miembros del IASC han incluido a todos los cuerpos de contadores profesionales que son miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- **Comité de Interpretaciones (SIC)**; se creó con la finalidad de interpretar Normas Internacionales de Contabilidad sobre las que exista controversia.¹⁸ Las interpretaciones han sido emitidas por el comité permanente de Interpretaciones (SIC) entre 1997 y 2001, producto de las mejores normas NIC del 2003, muchas Interpretaciones han sido sustituidas, derogadas o integradas directamente en las mejoras a las nuevas normas.
- **Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC)**; fue establecido en marzo de 2002, y tiene como misión preparar las interpretaciones a las NIIF por el IASB y proveer de guía oportuna sobre aspectos relevantes no abordados en detalle por las NIIF; de esta manera se promueve la aplicación rigurosa y uniforme de las NIIF. El IFRIC ayuda al IASB a obtener armonización internacional de las normas contables, mediante la colaboración con grupos similares proporcionados por los emisores nacionales de normas. Las interpretaciones contables forman parte de la literatura de la normativa contable, por tanto los estados financieros no podrán considerarse conforme a NIIF, a menos que cumplan con todos los requisitos incluidos en las normas y sus interpretaciones.
- **SMO-DOM DE IFAC**, es un organismo que tiene por objetivo crear una plataforma común para la profesión contable mundial, además de promover

¹⁸ Williams Jan R. y Carcello J.V., Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; General Moscardó; España, 1999.

un punto de referencia para las organizaciones que integran la IFAC, para asegurar la calidad profesional en sus respectivos países.

- **Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas Internacionales de Información Financiera (GLENIF)**; es un organismo de naturaleza técnica, con respecto a todos los documentos que emita el International Accounting Standards Board (IASB), pudiendo en el futuro evaluar la posibilidad de interactuar y trabajar para opinar sobre los proyectos de normas que emitan otros cuerpos emisores internacionales vinculados a la profesión de la contaduría pública.

Esquema N° 1: Organizaciones que contribuyen a la Estandarización de Normas Contables

IASB – (IASB)	International Accounting Standards Committee	<p>Función que cumplen las NICs: Las NICs orientan la preparación de los estados financieros de las empresas y se conjugan con los procedimientos relativos a la presentación de estados financieros. Estas normas y procedimientos no tienen fuerza jurídica obligatoria, pero se prevé que las partes interesadas lo adopten.</p>
IFAC	International Federation of Accountants	
SEC	Securities and Exchange Commission	
IOSCO	International Organization of Securities Commission	
FASB	Financial Accounting Standards Board	

Fuente: Elaboración Propia.

3.1.3. Beneficios de la Armonización Contable

a. Beneficios en el aspecto tributario

- Se acepta la vigencia de normas de tributación actuales, pero se pueden aplicar mecanismos de compensación o compatibilización para evitar las distorsiones distintas de cargas tributarias.

- Se evita el manejo ilícito efectuado por los profesionales contables en relación a las compensaciones del impuesto a las transacciones, aduciendo maniobras reintegros por la determinación de impuestos que resultaron ser falsas.
- Se evita la generación de multas y accesorios millonarios a favor del servicio de impuestos nacionales.
- Inhibirá las prácticas ilícitas y combatirá la corrupción en cuanto a la determinación de la utilidad neta imponible
- Impulsará las compensaciones adecuadas del Impuesto a las transacciones
- Fortalecerá la tarea de fiscalización e impulsará la transparencia.
- Se realiza una adecuada contabilización del Impuesto a las utilidades de las empresas, para evitar sanciones del Servicio de impuestos nacionales.
- Manejo adecuado del Impuesto a las Utilidades de la Empresa y su contabilización y declaración impositiva.

b. Beneficios en lo administrativo

- Incremento de la eficiencia en la gestión administrativa.
- Facilita el acceso a créditos de instituciones financieras a nivel exterior
- Al contar con un sistema contable homogéneo y comparable, la economía del país será atractiva para cualquier inversionista nacional o extranjero, hecho que repercutirá favorablemente en mejorar las finanzas del gobierno estatal y la relación con las empresas privadas.
- El principal objetivo que pretende la armonización es la homologación de sistemas contables heterogéneos en sistemas contables modernos,
- Incrementará la eficiencia en la gestión administrativa mediante el manejo adecuado de la contabilización del Impuesto a las utilidades de las empresas
- Facilitar el acceso a créditos de instituciones financieras sobre todo a nivel internacional
- Esta internacionalización de las normas también facilitará las transacciones internacionales, la fijación de precios y las decisiones de afectación de los

recursos económicos, haciendo que los mercados financieros sean más eficientes.

- Tomar las mejores decisiones de inversión y de financiación, y tienden a demostrar una preferencia creciente por los informes financieros comparables.
- Permitirá la radicación de capitales de terceros países, tan necesario para el desarrollo del país.

c. Beneficios con relación a los Estados Financieros

- La elaboración de informes contables para su difusión externa deben ser preparados de acuerdo a las normas internacionales de información financiera – NIIF.
- Mediante un proceso de armonización de los informes se llegaría a que los estados financieros se coticen en la bolsa de valores, ya que piden estados financieros en base a NIIF.
- Garantizar estándares de transparencia y confianza en los mercados de capitales y la ampliación de capitales, mediante información confiable proveniente de los Estados Financieros
- Aumenta la calidad y comparabilidad de la información financiera.
- Elimina barreras para la circulación de capitales del mundo.
- Disminuye los retrasos en la elaboración de la información, para las entidades que operan en el ámbito internacional y cotizan en otros mercados de valores.
- Facilita la consolidación de información.

d. Beneficios para los Profesionales Contables

- Promover la cooperación entre los organismos contables profesionales en relación a los temas de interés común.
- Facilita la actuación conjunta de los organismos contables profesionales en relación con las evoluciones internacionales que afectan a la profesión contable

- Facilita la asistencia técnica a los miembros para ayudarles a alcanzar y mantener unos estándares de alta calidad y fiabilidad profesional
- Organizar congresos y seminarios periódicos para permitir que los miembros se conozcan, en un ambiente que facilite la discusión y el intercambio de ideas acerca de la profesión y además, dirigir la atención e informar a los profesionales sobre los desarrollos ocurridos en temas relevantes.
- Aumenta el papel de la regulación en la profesión contable a nivel internacional
- Mayor comunicación con los reguladores internacionales, organismos que establecen los estándares, agencias de desarrollo, comunidades de inversión y otros accionistas.
- Aumenta la colaboración entre los miembros del IFAC y las organizaciones contables internacionales, además de una mayor relación con las mayores firmas de auditoría.
- Se podría establecer una relación con los Consejos de profesionales en relación a la Federación de Empresarios Privados de Chuquisaca, para la realización de seminarios y capacitaciones internas y externas.
- Exige a los profesionales asumir su rol de manera dinámica y creativa, lo que representa una importante ventaja competitiva para el Contador Público a nivel local e internacional.
- Plantea un importante reto para el Contador Público, porque se le presenta la oportunidad de desenvolverse en forma estandarizada y trascender con su gestión hacia escenarios de internacionalización.
- Poder entablar frecuentes reuniones con el Consejo Directivo y técnico del colegio de contadores de Chuquisaca, para un mejor cumplimiento de los objetivos de la normativa.
- Permitirá materializar la estructura, procedimientos y metodologías relacionadas a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

3.2. Marco Normativo

3.2.1. Fundamentos de la Normativa del Proceso Contable y Tributario

▪ Fundamento Filosófico

Las bases del pensamiento contable actual y su normativa, nacen con la visión mecanicista de Newton y el positivismo de Augusto Comte. Dichas corrientes dejan por sentado la imperiosa necesidad de explicar el funcionamiento del mundo a través de leyes y principios, lo que sería el antecedente de la fundamentación contable a partir de los principios de contabilidad generalmente aceptados, que han dado sustento, forma y difusión a la ciencia contable; de igual manera, el pragmatismo ha ejercido una significativa influencia en el proceso de elaboración de la normativa contable, puesto que considera que lo verdadero está constituido por lo útil, práctico, concreto y productivo en el proceso de generación de bienestar y confort para el ser humano.

Estos enfoques paradigmáticos han dado la fisonomía que hoy tienen los sistemas contables, la clasificación y distribución de las cuentas en los estados financieros, las técnicas de registro utilizadas, el conjunto de tareas y tiempo del ciclo contable, los métodos de auditoría, las funciones de costos y utilidades, entre otros y su respectiva normativa.

▪ Fundamento Sociológico

La contabilidad se ha mostrado como un área en la que se ven interesados distintos campos del conocimiento ya que afecta, de una u otra manera, a todas las personas de la sociedad actual que cada vez es más dinámica.

La utilidad de la contabilidad ha ido evolucionando a través de los años, al igual que las necesidades de los mercados en diferentes épocas, las cuales han generado las diferentes crisis económicas que se han dado en la modernidad, con lo que se evidencia el nuevo uso de la contabilidad como un dispositivo de poder desde el momento que las empresas empezaron a preocuparse por

maximizar sus beneficios, afectando el comportamiento de las personas en su vida diaria.

Sin embargo, la empresa moderna parte de nuevas metas relacionadas con las personas que interactúan con ellas incluyendo el mismo profesional contable desde su formación, llevando un impacto colectivo que afecta a la sociedad moderna, la cual muestra más interés en el ámbito ambiental, donde se justifican y estudian los nuevos términos y nuevas visiones que envuelven a las organizaciones para dar un punto de partida hacia el debido análisis del papel que toma la contabilidad, sus aciertos y desaciertos con respecto a los cambios que está ofreciendo una sociedad con más responsabilidad hacia ella misma y hacia el ambiente¹⁹.

▪ **Fundamento Contable Tributario**

La Normativa del Proceso Contable y Tributario se fundamenta en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que establecen la base teórica y los lineamientos fundamentales que regulan los criterios seguidos para la elaboración de los estados contables e informes financieros sobre la evolución del patrimonio y sus transformaciones en el tiempo; así como en las Normas Generales, puesto que los estados contables que produce la Administración Nacional deben ser elaborados sobre técnicas adecuadas y uniformes, para asegurar a los usuarios de los mismos que la información brindada represente razonablemente las transacciones económico-financieras acontecidas durante el ejercicio, como así también aquellas que afecten o puedan afectar el patrimonio del ente en períodos subsecuentes.

3.2.2. Normativa Internacional del Proceso Contable y Tributario

El IASB emite sus normas en una serie de pronunciamientos denominados Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Desde su comienzo adoptó el cuerpo de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitido por su predecesor, el Consejo del Comité de Normas Internacionales de

¹⁹ Bohórquez, S. y Naranjo; XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad, La contaduría pública: más allá del pregrado hacia las exigencias del mercado, México, 2013.

Contabilidad. El término de “Normas Internacionales de Información Financiera” incluye las NIIF, las NIC y las interpretaciones desarrolladas por el comité de interpretaciones o de su predecesor, el antiguo comité de Interpretaciones (SIC)²⁰.

Del Latín (Norm) Estándar autorizado; una regla. Logro accesible deseado; una meta de trabajo; un modelo. Una norma es establecida por la costumbre; de común acuerdo, o por cuerpos científicos, profesionales o gubernamentales; una acción administrativa o legal, después de amplias observaciones, experimentación, trabajos de investigación, pruebas o planeamiento y, frecuentemente, un compromiso; una norma se queda corta generalmente del ideal y su dirección podrá ser limitada; su objeto es servir como base práctica para la institución de procedimientos que aseguren la conformidad de parte de un grupo o grupos de personas, dentro de los campos de condiciones tecnológicas, institucionales y otras limitantes en que opera, y proporcionar un criterio y un medio de control sobre las actividades futuras cuando va acompañado de inspección, informes, publicidad u otros medios, al nivel en que su cumplimiento pueda hacerse más efectivo.

A causa de que las normas son hechas por el hombre, se basan en los esfuerzos para satisfacer las necesidades inmediatas y algunas veces para justificar o congelar prácticas alcanzables, pueden tener su origen en diferentes campos de interés y estar, por tanto, en conflicto. Para conservarse al día en un mundo siempre cambiante, las normas antiguas frecuentemente deben abrir camino a nuevas normas. Los estándares Internacionales son las Normas Internacionales de Información Financiera conocidas en inglés como IFRS (Internacional Financial Reporting Estándar), estas vienen siendo emitidas por el actual Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)²¹.

²⁰ Campaña Roiz, José Alfonso, Castillo Héctor, Gonzalo Angulo José Antonio, Gil Jorge José, Holzman Oscar. Normas Internacionales de Información Financiera, London, Fundación IFRS, 2015.

²¹ Campaña Roiz, José Alfonso, Castillo Héctor, Gonzalo Angulo José Antonio, Gil Jorge José, Holzman Oscar. Normas Internacionales de Información Financiera, London, Fundación IFRS, 2015.

Las Normas Internacionales de Contabilidad, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo a sus experiencias comerciales, ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera. Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), son las siguientes:

Esquema N° 2:

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)	
NIC 1: Presentación de Estados Financieros	NIC 27: Estados Financieros consolidados y tratamiento contable de las inversiones subsidiarias
NIC 2: Existencias	NIC 28: Contabilización de las inversiones asociadas
NIC 7: Estado de Efectivo	NIC 29: Presentación de información financiera en ambientes de economía inflacionaria
NIC 8: Ganancia o Pérdida para el periodo	NIC 31: Información financiera sobre participantes
NIC 10: Sucesos posteriores a la fecha del balance general	NIC 27: Estados Financieros consolidados y tratamiento Contable
NIC 12: Impuesto a la Renta	NIC 33: Utilidades por acción
NIC 18: Ingresos	NIC 34: Informes Financieros intermedios
NIC 19: Beneficios de los trabajadores	NIC 36: Deterioro del valor de los activos
NIC 20: Tratamiento Contable de los subsidios gubernamentales y de revelación referentes a la asistencia gubernamental	NIC 37: Provisiones, pasivos y activos contingentes
NIC 21: Efectos de las variaciones en los tipos de cambio	NIC 38: Activos Intangibles
NIC 23: Costos de Financiamiento	NIC 39: Instrumentos Financieros
NIC 24: Revelación sobre entes vinculantes	NIC 40: Inversión Mobiliaria
NIC 26: Tratamientos Contables y presentación	NIC 41: Agricultura

Fuente: Elaboración propia.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) establecen los requerimientos de reconocimiento medición presentación e información a

revelar que se refieren a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. Las NIIF se basan en el marco conceptual, que se refieren a los conceptos subyacentes en la información presentada dentro de los estados financieros con propósito de información general. Aunque el marco conceptual no se emitió hasta septiembre de 2010, se desarrolló a partir del anterior marco conceptual para la preparación y la presentación de los estados financieros, que adoptó el IASB en 2001. El objetivo del Marco Conceptual también suministra una base para el uso de criterios al resolver problemas contables.

Las NIIF están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general, así como en otras informaciones financieras de las entidades con ánimo de lucro. Entre las entidades con ánimo de lucro se incluyen las que se desarrollan actividades comerciales, industriales, financieras u otras similares ya que estén organizadas en forma de sociedades o revistan otras formas jurídicas. También se incluyen organizaciones tales como compañías de seguros mutuos y otras entidades de cooperación mutualista que suministra a sus propietarios, miembros o participantes, dividendos u otros beneficios de forma directa y proporcional.

Las NIIF se aplican a todos los estados financieros con propósito de información general. Estos Estados Financieros se dirigen a satisfacer las necesidades comunes de información de una amplia gama de usuarios por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general. Algunas NIIF permiten diferentes tratamientos para transacciones y sucesos dados.²²

El alcance y autoridad de las Normas Internacionales de Contabilidad se estipula en la NIC 1 Presentación de Estados Financieros que señala el siguiente requerimiento: “Toda empresa cuyos Estados Financieros cumplan con las normas efectuará, dentro de las notas, una aclaración explícita y sin reservas de cumplimiento. En los Estados Financieros no se declarará, que se cumplen con las normas a menos que ellos cumplan con todos los requisitos de

²² Terceros Fernández Remy Ángel, Normas Internacionales de Información Financiera, London, Fundación IFRS, 2015

la misma”.²³ Las normas Internacionales de Información Financiera que se encuentran vigentes son las siguientes:

Esquema N° 3

Normas Internacionales de Información Financiera vigentes	
NIIF 1: Aplicación por primera vez de las normas internacionales de información financiera.	NIIF 5: Activos no corriente mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas
NIIF 2: Pago de acciones	NIIF 6: Explotación y evaluación de recursos minerales
NIIF 3: Combinación de negocios	NIIF 7: Instrumentos financieros: Información a revelar
NIIF 4: Contratos de seguro	NIIF 8: Segmentos operativos

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Siete Firmas de Auditoría, Estudio GAAP Convergence Realizado por una Univesidad de Dayton y patrocinado. Inglaterra, 2002.

Los Enfoques Empleados para Emitir Normas en los Estados Unidos desde el punto de vista de la SEC, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos (USGAAP), constituyen el conjunto más completo de normas contables en el mundo.

Los USGAAP han sido derivados de una multiplicidad de enfoques y no de uno solo, como se ha venido afirmando; por ejemplo, el Enfoque Basado en Reglas, que da lugar a normas plagadas de ‘recetarios’, parámetros y excepciones, que requieren de guías de implementación para ser claras. Para la SEC, el enfoque más apropiado para derivar normas consistentes es el ‘basado en principios’, también llamado ‘basado en objetivos’; la norma desarrollada bajo este enfoque contiene principios sustanciales y concisos, cuyo objetivo se establece en concordancia con un marco conceptual coherente, el cual busca uniformar el sistema normativo contable; en este enfoque, la norma misma y el juicio profesional juegan un papel importante, ya que su función es capturar la sustancia económica o esencia de las transacciones²⁴.

²³ Capcha, Jesús; Salazar, Ángel y Vichez, Percy; “Estudio de las normas contables desde una perspectiva lógica y epistemológica y su utilización en los países de América.” Conferencia Interamericana de Contabilidad, Bolivia, 2007.

²⁴ Estudio «GAAP Convergence 2002»; Realizado por la Universidad de Dayton y patrocinado por siete firmas de Auditoría, Inglaterra. 2002..

Por otra parte, en cuanto a la utilidad de las Normas Internacionales de Información Financiera, se puede indicar que el IASB consigue sus objetivos fundamentales a través del desarrollo y publicación de las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), así como promoviendo el uso de tales normas en los estados financieros elaborados con propósitos generales y en otra información; el término otra información financiera comprende la información suministrada fuera de los estados financieros que ayuda en la interpretación de un conjunto completo de estados financieros o mejor la capacidad de los usuarios para la toma de decisiones económicas eficientes. Para desarrollar las NIIF el IASB trabaja con emisores de normas nacionales para promover y facilitar la adopción de las NIIF mediante la convergencia de las normas nacionales de contabilidad y las NIIF.

a. Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

▪ NIC 1: Presentación de Estados Financieros

Objetivo: El objetivo de esta Norma consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad de ejercicios anteriores, como con los de otras entidades diferentes. Para alcanzar dicho objetivo, la Norma establece, en primer lugar, requisitos generales para la presentación de los estados financieros y, a continuación, ofrece directrices para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre su contenido. Tanto el reconocimiento, como la valoración y la información a revelar sobre determinadas transacciones y otros eventos, se abordan en otras Normas e Interpretaciones.

Alcance: Con el propósito de brindar información general, esta Norma se aplica a todo tipo de estados financieros que sean elaborados y presentados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Los estados financieros con propósitos de información general son aquéllos que pretenden cubrir las necesidades de los usuarios que no estén en condiciones

de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información; comprenden aquéllos que se presentan de forma separada, o dentro de otro documento de carácter público, como el informe anual o un folleto o prospecto de información bursátil. Esta Norma no es de aplicación a la estructura y contenido de los estados financieros intermedios que se presenten de forma condensada y se elaboren de acuerdo con la NIC 34 Información financiera intermedia. Las reglas fijadas en esta Norma se aplican de la misma manera a todas las entidades, con independencia de que elaboren estados financieros consolidados o separados.

Finalidad de los estados financieros: Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la empresa. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la empresa, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado; para cumplir este objetivo, suministrarán información acerca de los siguientes elementos de la empresa: Activos, pasivos, patrimonio neto, gastos e ingresos (en los que se incluyen las pérdidas y ganancias), otros cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo. Esta información, junto con la contenida en las notas, ayuda a los usuarios a predecir los flujos de efectivo futuros y, en particular, la distribución temporal y el grado de certidumbre de los mismos.

Componentes de los estados financieros: Un conjunto completo de estados financieros incluye los siguientes componentes: Balance; cuenta de resultados; un estado de cambios en el patrimonio neto que muestre: todos los cambios habidos en el patrimonio neto, o bien los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales; estado de flujos de efectivo; y notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.

Imagen fiel y cumplimiento de las NIIF: Los estados financieros, en las NIIF, reflejarán fielmente la situación, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa. La imagen fiel exige la representación fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones. Se presumirá que la aplicación de las NIIF, acompañada de informaciones adicionales cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.

Hipótesis de empresa en funcionamiento: Los estados financieros se elaboran bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, a menos que la dirección pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la dirección, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la empresa siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros. En el caso de que los estados financieros no se elaboren bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, tal hecho será objeto de revelación explícita, junto con las hipótesis alternativas sobre las que hayan sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no puede ser considerada como una empresa en funcionamiento.

▪ **NIC 8: Ganancia o Pérdida del Periodo**

Objetivo: El objetivo de esta Norma es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en ejercicios anteriores, y con los elaborados por otras entidades. Los requisitos de información a revelar, relativos a las políticas contables, excepto los referentes a cambios en las políticas contables, son establecidos en la NIC1 Presentación de estados financieros.

Alcance: Esta Norma se aplica en la selección y aplicación de las políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en éstas, en las estimaciones contables y en la corrección de errores de ejercicios anteriores. El efecto impositivo de la corrección de los errores de ejercicios anteriores, así como de los ajustes retroactivos efectuados al realizar cambios en las políticas contables, se contabiliza de acuerdo con la NIC 12 Impuesto sobre las ganancias, y se revela la información requerida por esta Norma.

Materialidad (o importancia relativa): Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales (o tienen importancia relativa) si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros. La materialidad depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

Uniformidad de las políticas contables: La empresa debe seleccionar y aplicar sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una Norma o Interpretación exija o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si una Norma o Interpretación exigen o permite establecer esas categorías, se selecciona una política contable adecuada, y se aplica de manera uniforme a cada categoría. Los usuarios de los estados financieros necesitan ser capaces de comparar los estados financieros de una empresa a lo largo del tiempo, a fin de identificar tendencias en su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo. En consecuencia, se aplican las mismas políticas contables dentro de cada ejercicio, así como de un ejercicio a otro, excepto si se presentase algún cambio en una política contable.

Información a revelar sobre errores de ejercicios anteriores: La empresa revelará la siguiente información: la naturaleza del error del ejercicio anterior; para cada ejercicio anterior presentado, hasta el extremo en que sea

practicable, el importe del ajuste: para cada rúbrica afectada del estado financiero; y para el importe de la ganancia por acción tanto básica como diluida, si la NIC 33 fuera aplicable a la empresa; el importe del ajuste al principio del ejercicio anterior más antiguo sobre el que se presente información. En los estados financieros de los ejercicios posteriores no es necesario repetir tales revelaciones.

▪ **NIC 18: Ingresos**

Ingreso de actividades ordinarias: La principal preocupación en la contabilización de ingresos de actividades ordinarias es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso de actividades ordinarias es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la empresa y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad. Esta Norma identifica las circunstancias en las cuales se cumplen estos criterios para que los ingresos de actividades ordinarias sean reconocidos. También suministra una guía práctica sobre la aplicación de tales criterios, como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la entidad. El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias. Los ingresos de actividades ordinarias propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías. El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos. Esta Norma debe ser aplicada al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos: venta de bienes; la prestación de servicios y el uso, por parte de terceros, de activos de la empresa que produzcan intereses, regalías y dividendos.

Información a revelar: Una empresa deberá revelar: Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias,

incluyendo los métodos utilizados para determinar el grado de realización de las operaciones de prestación de servicios; la cuantía de cada categoría significativa de ingresos de actividades ordinarias, reconocida durante el periodo, con indicación expresa de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de: venta de bienes; la prestación de servicios; intereses; regalías; dividendos; y el importe de los ingresos de actividades ordinarias producidos por intercambios de bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías anteriores de ingresos de actividades ordinarias.

- **NIC 23: Costos de financiamiento**

Principio básico: Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por préstamos se reconocen como gastos. Son costos por préstamos los intereses y otros costos en los que la entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados.

Reconocimiento: Una empresa capitalizará los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos, como parte del costo de dichos activos; la empresa deberá reconocer otros costos por préstamos como un gasto en el periodo en que se haya incurrido en ellos.

Información a revelar: El importe de los costos por préstamos capitalizados durante el periodo y la tasa de capitalización utilizada para determinar el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización.

- **NIC 27: Estados Financieros consolidados y separados**

Objetivo: Prescribir los requerimientos de contabilización e información a revelar para inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas cuando una empresa prepara estados financieros separados. Esta Norma deberá aplicarse a la contabilidad de las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas en el caso de que una entidad opte por presentar

estados financieros separados, o esté obligada a ello por las regulaciones locales. Estados financieros separados son los presentados por una controladora (es decir, un inversor con el control de una subsidiaria) o un inversor con control conjunto en una participada o influencia significativa sobre ésta, en la que las inversiones se contabilizan al costo o de acuerdo con la NIIF 9 Instrumentos Financieros.

b. Normas Internacionales de Información Financiera

- **NIIF 1: Aplicación por primera vez de las Normas internacionales de información financiera**

Objetivo: El objetivo de esta NIIF es asegurar que los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una empresa, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que: sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos en que se presenten; suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); y pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

Alcance: Una entidad aplicará esta NIIF en: sus primeros estados financieros conforme a las NIIF; y en cada informe financiero intermedio relativo a una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Los primeros estados financieros conforme a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la empresa adopta las NIIF, mediante una declaración, explícita y sin reservas, contenida en tales estados financieros, del cumplimiento con las NIIF. También exige que las entidades deban preparar un balance de apertura con arreglo a NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Este será el punto de partida para la contabilización según las NIIF.

Riesgos del trabajo: En general, esta NIIF busca que las entidades cumplan con cada una de las Normas vigentes en la fecha de presentación de sus

primeros estados financieros elaborados adoptando estas normas, ya que exige que las empresas, al preparar sus estados contables hagan lo siguiente: reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por las NIIF; no debe reconocer como activos o pasivos partidas que las NIIF no reconozcan como tales; reclasificar los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto, reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activos, pasivos y patrimonio neto que corresponda según las NIIF; y aplicar las NIIF en la medición y valorización de todos los activos y pasivos reconocidos.

▪ **NIIF 7: Instrumentos financieros**

Objetivo: El objetivo de esta NIIF es requerir a las entidades que, en sus estados financieros, revelen información que permita a los usuarios evaluar: la relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y en el rendimiento de la empresa; y, la naturaleza y alcance de los riesgos procedentes de los instrumentos financieros a los que la entidad se haya expuesto durante el periodo y lo esté al final del periodo sobre el que se informa, así como la forma de gestionar dichos riesgos.

Clases de instrumentos financieros y nivel de información: Cuando esta NIIF requiera que la información se suministre por clases de instrumentos financieros, una empresa los agrupará en clases que sean apropiadas según la naturaleza de la información a revelar y que tengan en cuenta las características de dichos instrumentos financieros. La entidad suministrará información suficiente para permitir la conciliación con las partidas presentadas en las partidas del estado de situación financiera.

3.2.3. Normativa Nacional del Proceso Contable y Tributario

En Bolivia de acuerdo al Decreto Supremo 24051, las empresas deben elaborar y presentar al servicio de impuestos Nacionales los siguientes informes contables o estados financieros básicos y complementarios.

- Balance General

- Estado de resultados
- Estado de flujo de efectivo
- Estado de Cambios en el Patrimonio neto
- Notas a los estados Financieros

En las entidades del sector público conforme al sistema de contabilidad integrada deben elaborar los siguientes estados financieros básicos; Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, Estado de Cambios en el patrimonio neto, Estados de ejecución del presupuesto de Recursos y de Gastos y la cuenta de Ahorro Inversión y financiamiento²⁵.

En cuanto al Impuesto a las Utilidades de las Empresas se aplican las siguientes leyes tributarias:

- Texto Ordenado de la Ley 843 al 31 de diciembre 2005 y otras posteriores
- D.S. N° 29387, modificaciones al reglamento del Impuesto sobre las utilidades de las Empresas del 19 de diciembre de 2007
- Resolución Normativa de Directorio Nro. 10-0004-08, del 18 de enero de 2008.

a. Impuesto a las Utilidades de las Empresas

La principal normativa legal para el análisis del impuesto se encuentra en el Título III de la Ley 843 (TOV), su decreto supremo Reglamentario N° 24051, otras leyes especiales y decretos supremos, la Resolución administrativa N° 05-0041-99 de 13.08.99 y varias Resoluciones Normativas de Directorio.

En relación a las normas técnicas, es preciso recurrir a las Normas de Contabilidad emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del colegio de Auditores de Bolivia, otras resoluciones y

²⁵ Estado Plurinacional de Bolivia. Ley 1178 Sistema de Contabilidad Integrada. La Paz, Servicios Gráficos Victoria, 2015.

pronunciamentos del mismo ente y las Normas Internacionales de Información Financiera NIIFs²⁶.

El Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que se aplica en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo que disponga esta Ley y su reglamento. Los sujetos que no estén obligados a llevar registros contables, que les permitan la elaboración de estados financieros, deberán presentar una declaración jurada anual al 31 de diciembre de cada año, en la que incluirán la totalidad de sus ingresos gravados anuales y los gastos necesarios para la obtención de dichos ingresos y mantenimiento de la fuente que los genera. La reglamentación establece la forma y condiciones que deberán cumplir estos sujetos para determinar la utilidad neta sujeta a impuesto, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.²⁷

b. Norma de Contabilidad N° 1: Principios y normas Técnico Contables generalmente aceptadas para la preparación de los Estados Financieros

En esta norma, de inicio se establece las definiciones de Principio y Norma; aunque, se debe aclarar que los mismos constituyen sólo una guía de acción en la práctica contable; posteriormente, la norma se refiere a los siguientes Principios Contables.²⁸

Esquema N° 4: Principios Contables

Principio	Sustento
Principio Fundamental o Postulado Básico	La equidad es el principio fundamental que debe orientar la acción de los contadores en todo momento
Principios Generales	<ul style="list-style-type: none">▪ Ente: entidad o empresa▪ Bienes económicos: materiales e inmateriales

²⁶ Valdez Montoya Jorge, El entorno Legal y Contable del Sistema Tributario Boliviano; Editorial Quatro Hermanos; Cochabamba. s/f. Pág. 302.

²⁷ Estado Plurinacional de Bolivia; Código Tributario. Artículo 36 de la Ley 843. Pag.115

²⁸ Gil Gil, Gustavo; Compendio de Normas de Contabilidad y Auditoría; Talleres de Industria Gráfica SARITA; Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, 2013.

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Moneda en cuenta: la moneda utilizada en el país ▪ Empresa en marcha: empresa cuya existencia temporal tiene plena vigencia y proyección futura ▪ Valuación al Costo: criterio principal y básico de la valuación que condiciona la formulación de los estados financieros llamados “De situación”. ▪ Ejercicio: medir el resultado de la gestión de tiempo en tiempo ya sea para satisfacer razones de administración, legales, fiscales o para cumplir con compromisos financieros ▪ Devengado: los que competen en un ejercicio sin entrar a considerar si se han cobrado o pagado ▪ Objetividad: todo cambio contable debe ser registrado con la mayor objetividad y rapidez posibles. ▪ Realización: Los resultados económicos sólo deben computarse una vez realizados. ▪ Prudencia: Cuando se debe elegir entre dos valores para un elemento del activo, normalmente se debe optar por el más bajo ▪ Uniformidad: Los principios generales deben ser aplicados uniformemente de un ejercicio a otro. ▪ Materialidad (Significación o Importancia relativa): Al ponderar la correcta aplicación de los principios generales y normas particulares deben necesariamente actualizarse con sentido práctico. ▪ Exposición: Los estados financieros deben contener toda la información y discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos del ente al que se refieren.
<p>Principios y Normas Generalmente Aceptados</p>	<p>Activos afectados a operaciones del objeto ordinario del negocio:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Dinero en efectivo y otros bienes asimilables: se considerarán solamente aquellos en poder efectivo de la empresa a la fecha del balance. ▪ Derechos crediticios contra terceros: cuentas que representan importes a cobrar a favor de la empresa como consecuencia de operaciones que hacen a su objeto ordinario. ▪ Provisiones para quebrantos de deudores: Los importes a cobrar de deudores que no sean considerados realizables deberán constituir una cifra de previsión para quebrantos. ▪ Provisiones para descuentos y bonificaciones: Cuando es norma de la empresa conceder descuentos y/o bonificaciones corresponde determinar su importe de acuerdo a la experiencia. ▪ Bienes de Intercambio ordinario o habitual: Estos bienes deben valuarse a la fecha del balance a su valor del costo. ▪ Determinación del costo: Explotaciones comerciales y Explotaciones Industriales. ▪ Bienes para uso de la explotación o ente: Este rubro incluye el conjunto de bienes tangibles, aplicados exclusivamente a la explotación de la empresa, de permanencia relativamente constante o inmovilizada. ▪ Terrenos: Deberá distinguirse contablemente la existencia de los terrenos ocupados por la empresa para su negocio, de los terrenos que se poseen con el propósito de venta. Estos deberán

incluirse como Inversiones.

- Edificios: Consideraciones que se refieren a los edificios que se adquieran terminados y a los que están en construcción.

Derechos de Terceros y Propios sobre el Activo:

- Derechos Crediticios de Terceros: Incluye todas aquellas cuentas que representan obligaciones ciertas de la empresa hacia terceros.
- Derechos de Terceros en expectativa o indeterminados: Incluye las estimaciones que se efectúen a la fecha del balance general, con cargos a la cuenta de resultados, por pasivos cuyo monto es incierto.
- Ingresos o utilidades diferidos: Incluye aquellas cuentas que representen beneficios que serán liquidados en ejercicios siguientes a la fecha del balance general.
- Capital y Reservas: Incluye las cuentas que representan una extensión cierta del capital, es decir Reservas de capital y Reservas de utilidades.
- Resultados: Las cuentas deberán estar dispuestas de tal forma que permitan determinar los resultados brutos de la explotación, los resultados netos de sus negocios habituales y las partidas de naturaleza extraordinaria.
- Gastos de venta: Incluye los gastos directamente vinculados con la gestión de la venta; promoción, distribución gravámenes, etc.
- Gastos Financieros: Comprende los gastos vinculados con la obtención de capitales complementarios para la gestión de la empresa.
- Gastos de Administración: Incluye todos los gastos que no corresponden directamente a la financiación o a la gestión de ventas.

Fuente: Elaboración Propia.

c. Norma de Contabilidad Nº 2: Tratamiento Contable de hechos posteriores al Cierre del Ejercicio

Esta norma se refiere a la cobranza o acuerdos relacionados con cuentas por cobrar o determinación de pasivos sobre una base sustancialmente distinta a aquella registrada previamente, cuando estos sucesos se relacionan con situaciones que existían a la fecha del balance general o representan la culminación de situaciones que existieron durante un largo período de tiempo²⁹.

Asimismo, considera que las pérdidas resultantes de los gastos que fueron contabilizados previamente como activo, por ejemplo, en casos de abandono de proyectos de investigación, cuando las circunstancias que ocasionaron la

²⁹ Gil Gil Gustavo; Compendio de Normas de Contabilidad y Auditoría; Talleres de Industria Gráfica SARITA; Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, 2013. Pág. 45.

pérdida ocurrieron antes del cierre de la gestión, aún si la decisión fue tomada después del cierre de la misma.

d. Norma de Contabilidad Nº 8: Consolidación de Estados Financieros

Los estados consolidados suplen una deficiencia de la información contable, suministrada por los grupos económicos y contribuyen significativamente a una mejor apreciación de su tamaño, volumen de operaciones, situación patrimonial y financiera, y resultado de sus operaciones.

La consolidación de los estados financieros de sociedades que forman parte de un grupo económico procede, siempre que exista control permanente por parte de una de las sociedades. Para realizar la consolidación de los Estados Financieros se deben considerar algunos aspectos generales y particulares, los cuales están establecidos en el esquema siguiente:

Esquema Nº 5: Aspectos Fundamentales a considerar en la Consolidación de los Estados Financieros

Aspectos Generales	<p>El objetivo de los estados financieros consolidados es presentar la situación patrimonial, los resultados de operaciones, las variaciones en el patrimonio neto y la evolución de las actividades de financiación e inversión de un grupo de sociedades relacionadas, en razón de un control y propiedad comunes, como si el grupo fuera una sola sociedad, con una o más sucursales o divisiones.</p> <p>Los estados consolidados suplen una deficiencia de la información contable suministrada por los grupos económicos y contribuyen significativamente a una mejor apreciación de su tamaño, volumen de operaciones, situación patrimonial y financiera y resultado de sus operaciones.</p> <p>El método de consolidación consiste básicamente en el reemplazo del rubro inversiones en los estados financieros de la sociedad consolidante, por los activos y pasivos de las sociedades a consolidar.</p> <p>En los casos en que la participación en las sociedades consolidadas no alcance al total, debe segregarse la porción correspondiente a los otros propietarios.</p> <p>Si una sociedad controlada desarrollara actividades de negocio tan diferentes que su consolidación pudiera distorsionar la comprensión de la información suministrada, los activos y pasivos de esta actividad diferente deberán ser expuestos en el balance general, en forma separada del resto de los activos y pasivos consolidados.</p> <p>Es preferible que los estados financieros de la sociedad consolidante y los de las sociedades consolidadas tengan las mismas fechas de</p>
---------------------------	--

	<p>cierre o que la diferencia entre ambas fechas no supere los tres meses.</p> <p>Es preferible que los estados financieros de la sociedad consolidante y los de las sociedades consolidadas tengan las mismas fechas de cierre o que la diferencia entre ambas fechas no supere los tres meses.</p> <p>Los estados financieros que se utilicen para la consolidación deben ser los mismos que la sociedad controlante o consolidante utilizó para evaluar sus inversiones en estas empresas al valor patrimonial proporcional.</p> <p>Una vez aplicado uno de los criterios respecto de la fecha de cierre, para efectos de consolidación, se deberá mantener el mismo criterio durante la vida del ente exponiéndose en nota a los estados financieros los efectos de cualquier cambio en este sentido.</p>
	<p>Es necesario que la sociedad controlante y las sociedades a consolidar utilicen los mismos criterios contables para la valuación de sus activos y pasivos y para la determinación de sus resultados.</p> <p>En nota a los estados financieros consolidados deben mencionarse las sociedades cuyos estados financieros han sido consolidados, su actividad principal y la fecha de cierre o la de los estados financieros especiales, si correspondiera.</p>
Aspectos Particulares	<p>Requisitos o condiciones para aplicar la consolidación de estados financieros:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Existencia de control permanente y real por parte de la sociedad consolidante, ya sea directa o indirectamente. ▪ Propiedad en forma directa o indirecta de un porcentaje de capital superior al 50%. <p>Valuación de las inversiones permanentes en sociedades controladas en los libros de la sociedad consolidante:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Para la valuación de las inversiones permanentes en sociedades controladas, hayan o no sido incluidas en el proceso de consolidación, deberá aplicarse el método de valor patrimonial
Pautas para la consolidación de Estados Financieros	<p>Eliminación de criterios y deudas entre sociedades integrantes del ente consolidado</p> <p>Pérdida contenida en activos fijos</p> <p>Ajustes en la existencia final de inventarios debido a ganancias o pérdidas contenidas en activos fijos</p> <p>Resultados contenidos en el saldo final de otros activos</p> <p>Resultados contenidos en saldos finales de activos resultantes de operaciones entre sociedades consolidadas</p> <p>Resultados contenidos en saldos finales de activos resultantes de operaciones entre sociedades consolidadas</p> <p>Saldos finales de activos resultantes de compraventas entre sociedades integrantes del ente consolidado</p> <p>Eliminación de resultados entre sociedades integrantes del ente consolidado</p> <p>Resultados provenientes de inversiones en sociedades consolidadas</p> <p>Venta de inventarios</p> <p>Determinación del costo consolidado de las mercaderías vendidas</p>

	Venta de Activos Fijos
Cambios en el tratamiento contable de partidas a incluir en los estados financieros consolidados	Puede ocurrir que ciertas partidas diferidas en los estados financieros individuales de las sociedades sean consideradas como un gasto en los estados financieros consolidados. Esto se debe a que los mismos exponen la situación patrimonial y los resultados de un ente más vasto que el de la sociedad consolidada dentro del cual dichos gastos puedan, por algún motivo, no considerarse como para ser absorbidos por ingresos futuros pertenecientes a dicho ente consolidado.
Exposición	Los estados consolidados deberán indicar claramente su condición de tales y las sociedades que integran el ente consolidado, así como también los criterios adoptados a efectos de la aplicación del método de consolidación.

Fuente: Elaboración propia.

e. Norma de Contabilidad 11. Información esencial requerida para una adecuada exposición de Estados Financieros

La presente Norma de Contabilidad se refiere a la información mínima necesaria para una adecuada revelación de los eventos económicos, financieros y sociales cuantificables e identificables generados en una empresa, traducidos en estados financieros y sus respectivas notas. Para la preparación de la misma han sido considerados los aspectos técnicos contenidos en las normas internacionales.

Los estados financieros se requieren principalmente para promocionar información oportuna que permita hacer evaluaciones y tomar decisiones de carácter financiero. Los usuarios de dicha información, no pueden formarse juicios confiables a menos que los estados financieros sean claros y comprensibles.

La información que se necesita para este propósito podrá extenderse más allá del mínimo necesario para cumplir con los requerimientos legales de la empresa o de las autoridades reguladoras.

Esquema Nº 6: Información esencial para la exposición de Estados Financieros

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Recursos económicos y financieros de la empresa, sus obligaciones y su patrimonio. ▪ Cambios en el patrimonio de la empresa
--	--

Información mínima requerida	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Desempeño de la empresa durante un período, medido a través de los resultados y sus componentes ▪ Cómo obtiene sus recursos financieros y en qué los aplica ▪ Aspectos que afectan la liquidez y solvencia de la empresa ▪ Explicaciones y comentarios de la gerencia que ayuden a mejorar la comprensión de la información provista
Presentación de la información	La información anteriormente indicada se debe expresar mediante los estados financieros básicos y las notas relativas a los mismos.
Conceptos de estados financieros básicos	<p>Es el conjunto de conceptos o definiciones contables que, de manera resumida, proporcionan información en términos de unidades monetarias; mínimamente se debe contar con los conceptos de los siguientes estados financieros:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Balance General. Es un estado básico, estático que proporciona información sobre la situación patrimonial y financiera de la entidad, afectada por sus recursos, su estructura, liquidez y solvencia, así como por factores externos, a una fecha determinada. Incluye los elementos Activo, Pasivo y Patrimonio. ▪ Estado de Ganancias y Pérdidas (Estado de Resultados). Es un estado básico, dinámico que proporciona información sobre la rentabilidad de la entidad y su capacidad de generar flujos de efectivo, por un ejercicio determinado. Incluye elementos de ingresos operativos, costos, gastos operativos y otras partidas no operativas. ▪ Estado de Evolución del Patrimonio (incluye el de Resultados Acumulados). Es un estado básico, dinámico que proporciona información sobre las variaciones ocurridas en el patrimonio de la entidad por un ejercicio determinado. Incluye los elementos de capital, reservas y “Resultados Acumulados”. ▪ Estado de Flujos de Efectivo (Cambios en la Situación Financiera). Es un estado básico, dinámico que expone el flujo (embolsos y desembolsos) del efectivo y equivalentes, o los cambios en los recursos de la entidad, originados en actividades de operación, inversión y financiamiento durante un ejercicio determinado. ▪ Notas a los estados financieros
Componentes del Balance General	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Activo ▪ Pasivo ▪ Patrimonio ▪ Ingreso ▪ Gasto
Notas aclaratorias a los estados	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Identificación ▪ Constitución legal y naturaleza de las actividades de la entidad. ▪ Principales prácticas y contables. ▪ Composición de rubros significativos. ▪ Restricciones sobre el tipo y/o patrimonio. ▪ Hechos posteriores. ▪ Efectos de la inflación. ▪ Posición neta de cambio. ▪ Contingencias. <p>Las partidas significativas deben exponerse individualmente sin ser compensadas con otras partidas de saldos contrarios.</p>

financieros	Las partidas regularizadoras de valor (previsiones, depreciación y/o amortización acumulada), deben exponerse en el activo, disminuyendo el valor de la partida correspondiente.
	Todos los estados financieros deben ser firmados por profesional idóneo y los responsables legales de la entidad.
	Para facilitar la lectura de los estados financieros se mencionan las siguientes reglas relativas a preparación de las Notas:
	<ul style="list-style-type: none"> a. Agruparlas en una sola sección de los estados financieros b. Asignarles título c. Numerarlas correlativamente d. Referenciarlas con los estados financieros

Fuente: Elaboración propia.

f. Norma de Contabilidad 14. Políticas Contables su exposición y realización

- **Alcance:** Esta norma debe aplicarse por todos los profesionales que elaboran Estados Financieros sin distinción de giro comercial de la empresa. Salvo del mejor juicio o criterio del profesional o de la imposición legal gubernamental a través de autoridad competente reconocida.
- **Uniformidad y Consistencia:** Una vez adoptada a una política de registro contable y expuesto en los estados financieros deben aplicarse en forma consiste en un periodo y en forma uniforme de año en año para propósitos de comparación.

g. El pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad PAC 41, respecto a la contabilización del Impuesto a las Utilidades de las Empresas

Esquema N° 7:

Contabilización del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (PAC 41)	
Concepto y Objetivos	1. La Contabilización del Impuesto a las utilidades de las empresas (I.U.E.), es una necesidad que el CONSEJO TECNICO NACIONAL EN AUDITORIA Y CONTABILIDAD decidió satisfacer con la presente norma, la misma que trata de procesar contablemente las disposiciones legales tributarias desde la óptica de la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptado.
	2. El impuestos a las utilidades de las empresas (I.U.E.) es el resultante de aplicar la alícuota del impuesto a la Utilidad Neta Imponible, resultante de la Utilidad Contable aplicando los ajustes y adecuaciones estipuladas en el

Definiciones	<p>decreto reglamentario DS 24013, además de efectuar la compensación con pérdidas de gestiones anteriores si existieran.</p> <p>3. Impuestos a las transacciones pagados por anticipado (ITPPA) es la cuenta contable utilizada para registrar el monto del I.U.E., el mismo que servirá para compensar los valores del impuesto a las transacciones generados en el mes posterior al pago hasta su extinción o fecha de efectuarse el próximo vencimiento</p> <p>4. Ingreso Diferido Tributario (IDT) es la cuenta contable utilizada para registrar el valor pagado del I.U.E. monto considerado como un ingreso diferido hasta realizarse la compensación con el impuestos a las transacciones.</p> <p>5. Ingreso por Compensación Tributarias (IPCT) es la cuenta contable de ingreso que acredita los valores de las compensaciones del impuesto a las transacciones.</p> <p>6. Crédito Tributario corresponde al monto del I.U.E. pendiente de compensar con el impuesto a las transacciones.</p>
Contabilización del Impuesto a la Utilidades de las Empresas (I.U.E.)	<p>7. El I.U.E. debe afectar directamente a los gastos de la gestión, restando por tanto a la utilidad de la gestión en la que se generó, se expondrá en el ESTADO DE GANANCIAS Y PERDIDAS, después de obtener la utilidad antes de impuestos y deducir las reservas legales o estatutarias.</p>
Utilización de Cuentas Contables Específicas	<p>8. La aplicación de la presente Norma de Contabilidad, requiere que los estados financieros al cierre de gestión, muestren en cuentas de balances el crédito tributario (Si es que existe) utilizando las cuentas y consignando los siguientes saldos:</p> <p>CUENTA: IMPUESTOS A LAS TRANSACCIONES PAGADOS POR ANTICIPADOS: (ITPPA) SALDO: Será igual al saldo a favor del contribuyente consignado en el formulario 400 versión....., correspondiente al mes anterior del cierre de gestión, siendo este monto el saldo pendiente de compensación en los registros de la administración tributaria.</p> <p>CUENTA: INGRESO DIFERIDO TRIBUTARIO (IDT) SALDO: Será igual al saldo a favor del contribuyente consignado en el formulario 400 IT versión..... correspondiente al mes de cierre, este monto representa el saldo de crédito tributario que a la fecha de cierre efectivamente, tiene la empresa.</p>
Contabilización del I.U.E. Determinado por Pagar	<p>9. Determinada la utilidad imponible al cierre del período fiscal en aplicación de las normas legales de carácter impositivo, se obtendrá el IUE el mismo que será contabilizado con débito a una cuenta de gasto (IUE) y abono a una cuenta de pasivo (IUE POR PAGAR), este asiento deberá efectuarse al cierre de cada gestión fiscal.</p>

Contabilización del Pago del I.U.E	<p>10. A la fecha efectiva de pago del IUE, se registrará el importe pagado (deducidos intereses y multas si las hubiera), en las siguientes cuentas:</p> <p>Cargo: IUE por pagar Abono: Banco</p> <p>Cargo: Impuestos a las transacciones pagado por Abono: anticipado Ingresos diferidos tributario</p>
Asientos contables por Compensación Tributaria	<p>11. Determinado el impuesto a las transacciones por pagar del mes en cuestión (al final del mes), se efectuará el siguiente asiento:</p> <p>Cargo: Ingreso Diferido Tributario Abono: Ingresos por Compensación Tributarias</p> <p>El monto de los ingresos por compensación tributaria es igual al cargo a gastos por concepto del IT efectuados en el mes, en caso de que se compensen la totalidad.</p>
Asiento Contable por Compensación del Impuesto a las Transacciones por Pagar (I.T.)	<p>12. A la presentación del formulario 156 versión....., se efectuará los siguientes asientos contables:</p> <p>Cargo: Impuestos a las transacciones por pagar Abono: Impuesto a las transacciones pagados por anticipado</p> <p>El monto abonado a la cuenta ITPPA será el monto efectivamente compensado, en caso de que la compensación sea menor al IT por pagar, la diferencia es el pago efectivo por concepto de IT luego de agotar el saldo del IUE pagado.</p>
Ajuste	<p>13. En aplicación a normas legales de carácter tributario el saldo no compensado hasta el vencimiento del próximo pago del IUE, se consolidan a favor del fisco, por tanto de existir saldo en la cuenta ITPPA debe eliminarse con el siguiente asiento:</p> <p>Cargo: Ingreso Diferido Tributario Abono: Impuesto a las Transacciones Pagadas por Anticipado (ITPPA)</p> <p>Para su aplicación el Consejo Técnico Nacional en Auditoria y Contabilidad, hará los ejemplos prácticos pertinentes</p>
Vigencia del Pronunciamiento	14. El presente pronunciamiento tendrá vigencia a partir del 28 de febrero de 2001

Fuente: Elaboración propia, en base al Pronunciamiento de Auditoria y Contabilidad N° 41, del Consejo Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad. Ver Anexos.

3.2.4. APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD N° 3 y 6 SUS APLICACIONES CON EL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS (IUE)

Por medio de estas dos normas se realiza los ajustes por inflación a los estados financieros; de acuerdo a la Norma 3 y la Norma 6, los estados financieros deben estar expresados a moneda constante, para las empresas que cierran el 31 de diciembre de cada año en forma sucesiva y para otras fechas de cierre en función de sus actividades empresariales, si las condiciones macroeconómicas del país así lo requieran³⁰.

a. Norma Contable N° 6 Tratamiento Contable de diferencias de cambio

La norma contable N° 6 hace mención a las diferencias de cambio originadas en las variaciones, en la paridad cambiaria debe imputarse a los resultados de periodo en que se origina, en la cuenta, Diferencias de Cambio.

En cambio, las variaciones por mantenimiento de valor deben imputarse a la cuenta de resultados del periodo en que se originan, en la cuenta Mantenimiento de Valor³¹.

b. La Norma Contable N° 3 y la reexpresión de los estados financieros (EEFF) a moneda constante

Mediante esta norma se procede a la reexpresión del Estado de resultados, todo ello en base a la UFV se pretende eliminar el efecto inflacionario en los valores expuestos en los Estados Financieros a través de las cuentas, Como se sabe, en circunstancias en las que se presenta un proceso inflacionario (el nivel general de precios sube), las cantidades históricas se ven distorsionadas y no son susceptibles de ser comparadas con cifras o datos posteriores; mientras más elevado sea el proceso

³⁰ Decreto Supremo 24051, modificado por el D.S.29387, Resoluciones Normativas de Directorio, N° 10-02-08

³¹ Valdez Montoya, Jorge; El Entorno Legal y Contable del Sistema Tributario Boliviano.

inflacionario, las cifras se ven más distorsionadas. Luego la NC 3 define cada una de las formas de ajuste de los rubros no monetarios.

El siguiente cuadro resume lo comentado anteriormente:

Método de ajuste	Ref. Nº de Párrafo	Cuenta contable
Por índices	6	“Resultado por Exposición a la Inflación” (Cuenta de Resultado). Utilizar esta cuenta en caso de utilizar únicamente el método por índices (poco usual)
Actualización por valores corrientes	8	“Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes” (Cuenta de Resultado)
Revalúo Técnicos	8-12	“Reserva por revalúo Técnicos” (Cuenta Patrimonial)
Valores Corrientes Ajustados	9	“Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes” (Cuenta de Resultado) Es el método más usual.
En ningún caso el ajuste debe sobrepasar los límites de ajuste del Párrafo 7		

c. Tratamiento contable de los gastos deducibles y no deducibles y los ingresos gravados y no gravados a partir del Estado de Resultados reexpresado

La determinación de la Utilidad impositiva, y para llegar al resultado tributario, se deben sumar a este último resultado los gastos deducibles y restar los ingresos no gravados; sin embargo, si una empresa determina la utilidad impositiva a partir del estado de resultados reexpresados, puede sumar el gasto no deducible reexpresado; simultáneamente se debería restar de la misma base imponible el importe objeto de la reexpresión abonado en la cuenta AITB.

3.3. Marco Histórico

3.3.1. Antecedentes Históricos del Proceso Contable

Desde siempre las personas naturales y jurídicas se han interesado y esforzado para obtener información económica y financiera; así, los procedimientos han evolucionado de acuerdo a las características y las necesidades del medio.³²

Los orígenes de la contabilidad según algunos autores se remontan a los 3600 a 4000, antes de cristo Eduardo Fernández en su libro de Contabilidad al alcance de todos, cita entre sus primeras formas de anotación contable se tiene la denominada terraja, las pizarras babilónicas y los quipus.

3.3.2. Historia del establecimiento de Normas Internacionales de Contabilidad

La Contabilidad tuvo sus orígenes en la necesidad de información, lo que hizo que el hombre buscara métodos de registrar los hechos económicos. Es así que ya en la antigüedad aparecen medios de información contable, que si bien eran rudimentarios, satisfacían esas necesidades. Entre otros ejemplos, se tienen las "Tabletas de Arcilla" de Babilonia, los "Papiros" de Egipto y los "Quipus" del Tawantinsuyu.

El gran poder económico del Imperio Romano y posteriormente la Edad Media con el desarrollo del comercio condujo a un proceso de perfeccionamiento de los sistemas contables existentes.

En 1494 Fray Luca Paccioli dio a conocer el método veneciano en su "Suma de Aritmética, Geometría, Proportioni el Proportionalita", en el que se dedica a explicar las reglas y fundamentos de la partida doble, se refiere al inventario, al diario, al mayor, contabilización de operaciones, transportes, rectificación de errores, y balance y cierre de cuenta.

³² Funes Orellana Juan, El ABC de la Contabilidad con NIC, NIIF y Pymes; Editorial Sabiduría y Cultura; Cochabamba, Bolivia, 2014. Pag.11.

En los siglos XVIII y XIX la revolución industrial, la expansión de la tecnología en los medios de producción y su alto costo, y el nacimiento de las sociedades anónimas, definen otros usuarios con nuevas necesidades de información y control. Por tanto, la profesión contable ha tratado de establecer un conjunto de teorías y prácticas que sirva de guía general. El resultado de sus esfuerzos ha sido la adopción de un conjunto común de conceptos, normas y procedimientos contables que se conoce con el nombre de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA). Si bien los principios han dado lugar a debates y la mayoría de los contadores y miembros de la comunidad financiera los reconocen como el conjunto de teorías, métodos y prácticas que, con el tiempo, han probado ser los más útiles.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (ISAC), nació el 26 de junio de 1973, como resultado de un acuerdo tomado por organizaciones profesionales de Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos de América, Francia, Holanda, Japón, México, Reino Unido e Irlanda. Cuyo organismo es el responsable de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). El IASC en su afán de mejorar el entendimiento y correcta aplicación de las Normas, creó, en enero de 1997, un Comité de Interpretaciones (SIC); cuya función fue: proporcionar una guía que sea aplicable con generalidades, en los casos dónde las NIC eran poco claras. En noviembre de 1982 se procedió a la firma de un acuerdo y una constitución. La Constitución fue posteriormente revisada por el Consejo del ISAC en octubre de 1992 y en mayo de 2000.

Uno de los problemas que se plantea al interpretar la información financiera es la falta de un criterio internacional a aplicar³³. Existe diversidad de normas contables, lo que genera diversos problemas, principalmente: La imposibilidad de establecer una comparación entre dos estados financieros; en consecuencia los datos obtenidos pueden llegar a perder algo de credibilidad. El sobrecoste que supone para las empresas internacionales la aplicación de diferentes normas, según cada país, para la presentación de su información financiera.

³³ Rivera M.H.; Contabilidad Básica; Ed. Departamento gráfico –Creativa; La Paz, Bolivia, 2002.

Con el fin de poner fin a estos problemas y aumentar a la vez la transparencia de la información, el IASC (Internacional Accounting Standards Comité) en 1995 firmó con la IOSCO (Organización internacional de los organismos rectores de Bolsas) un acuerdo mediante el cual se comprometían a revisar las NIC (Normas internacionales de Contabilidad) con el fin de que fueran empleadas por las empresas que cotizaban en bolsa.

En el año 2001 el IASC fue reestructurado y pasó a ser el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés). Tal reestructuración también ha significado cambios importantes en la normativa, de tal forma que las NIC han pasado a ser NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera).

Siguiendo la Constitución de mayo 2000, las organizaciones profesionales de la contabilidad adoptaron un mecanismo que permitió el nombramiento de los Fideicomisarios, con el fin de poner en vigor el resto de las disposiciones contenidas en esta constitución. Los fideicomisarios comenzaron a poner en práctica la nueva constitución en enero de 2001.

Más tarde, se lleva a cabo una reestructuración en el IASC con un cambio de objetivos a lograr. Debido a esta reestructuración en 2001 el IASC pasa a llamarse IASB (Internacional Accounting Foundation) y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) se rebautizan como Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Hasta el año 2003, eran conocidas como Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), estas tienen sus inicios en el año 1974, son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) antes Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC); con el propósito de lograr uniformidad en la presentación de los estados financieros, facilitando así la comparabilidad de la información entre los países que han decidido adoptar dichas normas. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) fueron adoptadas por muchos países, y por la necesidad de contar con información financiera uniforme, que facilite la actividad empresarial en el mundo.

El principal objetivo del IASB es conseguir la homogenización de normas contables a nivel mundial. En consecuencia, la Unión Europea aprobó un reglamento con el que la aplicación de las normas fuera una realidad a partir del 01 de Enero de 2005. Con esto la UE consigue eliminar en cierta medida barreras que dificultan la movilidad de personas y capital. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), se estableció en 2001 como uno de los componentes de la fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (Fundación ISAC), el cual en el año 2010 pasó a denominarse Fundación IFRS. El gobierno de la fundación IFRS es ejercido por 22 Fideicomisarios.

Entre las responsabilidades de estos Fideicomisarios se encuentran: el nombramiento de los miembros del IASB, de los Consejos y Comités asociados al mismo, así como la consecución de fondos para financiar la organización. El IASB consta de quince miembros a tiempo completo. Es responsabilidad del IASB aprobación de las normas internacionales de Información Financiera (NIIF) y los documentos que se relacionan con ellas, tales como el Marco Conceptual para la Información Financiera, los proyectos de norma y otros documentos de discusión. En su reunión el 20 de abril de 2002, el IASB aprobó la siguiente resolución:

Todas las normas e Interpretaciones emitidas en virtud de las Constituciones anteriores continuaran siendo en aplicación, salvo y hasta el momento en que sean modificadas o retiradas. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad podrá modificar o retirar las Normas Internacionales de Contabilidad las Interpretaciones SIC, emitidas en el marco de las constituciones anteriores del IASC, a medida que vaya emitiendo las nuevas Normas e Interpretaciones.³⁴

Los usuarios de los estados financieros tienen necesidades de diversa índole; unas coincidentes y otras conflictivas. Para hacer frente a esas necesidades y satisfacer las responsabilidades fiduciarias de información de los

³⁴ Sarmiento Pavas, Daniel, Normas Internacionales de Información Financiera, London, Fundación, IFRS, 2015.

administradores, los contadores formulan un solo juego de Estados Financieros para uso general. Se espera que dichos estados presenten en forma imparcial, clara y completa los hechos económicos que conforman la existencia y las operaciones de la empresa.

Al elaborar los estados financieros, los contadores (al igual que toda persona que interviene en cualquier proceso de comunicación) se enfrentan a los peligros potenciales de la parcialidad, la mala interpretación, la inexactitud y la ambigüedad. A fin de minimizar esos riesgos y presentar estados financieros que se puedan comparar razonablemente entre empresas y entre periodos contables, la profesión ha procurado establecer un cuerpo de teorías, generalmente aceptadas y universalmente aplicadas, sin ese cuerpo de teorías, cada contador y cada empresa tendría que desarrollar su propia estructura teórica y sus propias prácticas. De ser así, los lectores de estados financieros tendrían que familiarizarse con las prácticas contables y de información propias de cada empresa. Como resultado, la comparabilidad resultaría casi imposible.

El IASB como principal emisor de NIIF, es apoyado por el Consejo Asesor de Normas (CAN) y por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF). Esta estructura es apoyada, a su vez, a nivel internacional por organismos regionales organizados, los cuales por lo general son especializados en la materia y contribuyen a estudiar los proyectos y cambios que se proponen a las NIIF. En ese contexto se crea el Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas Internacionales de Información Financiera (GLENIF), el 28 de junio de 2011; la última modificación de su escritura de constitución fue el 1 de agosto de 2013; su sede es Uruguay y está integrado por los organismos emisores de normas contables de 17 países de América Latina. Las entidades que integran GLENIF son las siguientes³⁵:

³⁵ Flórez Sánchez, Edmundo Alberto; El CTCP es miembro del Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF); Centro de Investigación Actualícese; Bogotá, Colombia, 2013.

1. Argentina – Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).
2. Bolivia – Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB)
3. Brasil – Conselho Federal de Contabilidades (CFC).
4. Chile – Colegio de Contadores de Chile.
5. Colombia – Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP).
6. Ecuador – Superintendencia de Compañías.
7. El Salvador – Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
8. Guatemala – Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.
9. Honduras – Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría (Miembro Observador).
10. México – Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A. C. (CINIF).
11. Panamá – Comisión de Normas de Contabilidad Financiera de Panamá.
12. Paraguay – Colegio de Contadores del Paraguay (CCPy).
13. Perú – Consejo Normativo de Contabilidad (CNC).
14. República Dominicana – Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana (ICPARD).
15. Uruguay – Colegio de Contadores, Economistas y Administradores de Uruguay (CCEAU).
16. Venezuela – Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV).
17. En espera de confirmar la incorporación del Colegio de Contadores de Costa Rica.

Según los registros del IASB, en América Latina hay más de 130 países que están aplicando NIIF o han dado pasos importantes en la implementación de esta normativa. El G20 integrado por los países con las economías más industrializadas y relevantes ha realizado compromisos serios sobre la aplicación de las NIIF. En 19 jurisdicciones se requiere aplicación de las NIIF para las entidades que cotizan en bolsa y varios países que requieren las NIIF

para todas las compañías que tienen obligación de publicar sus estados financieros para propósito general.

En América Latina, México, Argentina y Brasil forman parte del G20; en estos países las normas son requeridas y no opcionales. Independiente de estos países, en el análisis de los avances de convergencia de NIIF y la NIIF para PYMES, excepto Bolivia que está en un proceso de adopción para el año 2015, todos los países han tomado la decisión de hacer la convergencia a las NIIF, con enfoques de adopción total y de adaptación.

Países como México y Argentina, por ejemplo, iniciaron su proceso de NIIF adaptadas para entidades que no cotizan en bolsa; sin embargo, están trabajando en el proceso de adopción total. En la mayoría de países de América Latina las NIIF son requeridas y en los demás países son permitidas.³⁶

Por otra parte, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), en su informe de transición de diciembre de 2000, hizo conocer que existía una demanda para la elaboración de una versión especial de Normas Internacionales de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Entidades; en ese sentido, en el año 2001 se inició un proyecto para desarrollar normas contables adecuadas a dichas entidades (PYMES).

El Consejo estableció un grupo de trabajo de expertos para proporcionar asesoramiento sobre las cuestiones y alternativas y soluciones potenciales. En las reuniones públicas durante la segunda mitad de 2003 y principios de 2004, el Consejo desarrolló algunos puntos de vista preliminares y provisionales sobre el enfoque básico que seguiría al desarrollar las normas de contabilidad para las PYMES. Probó este enfoque aplicándolo a varias NIIF.

³⁶ Flórez Sánchez, Edmundo Alberto; El CTCP es miembro del Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF); Centro de Investigación Actualícese; Bogotá, Colombia, 2013.

3.4. Marco Conceptual

Lineamientos

Un lineamiento es una tendencia, una dirección o un rasgo característico de algo; en ese sentido, los lineamientos guían acciones o la toma de decisiones. Los lineamientos constituyen una explicación o una declaración de principios; se trata de un conjunto de medidas, normas y objetivos que deben respetarse dentro de una organización.

Impuesto

De acuerdo al Código Tributario, es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador, una situación prevista por ley, independientemente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

El impuesto tiene la particularidad de no basarse en una contraprestación determinada o directa por parte de quien lo reclama. Su objetivo es financiar los gastos del acreedor, que generalmente es el Estado.

Hecho generador

Según el Código Tributario, es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecida por ley para configurar cada tributo cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Empresa

Se entiende por empresa al organismo social integrado por elementos humanos, técnicos y materiales cuyo objetivo natural y principal es la obtención de utilidades, o bien la prestación de servicios a la comunidad coordinados por un administrador que toma decisiones en forma oportuna para la consecución de objetivos para las que fueron creadas.

Clasificación de las empresas

- a. Por su naturaleza:** Comerciales, Industriales y de servicios

- b. Por su organización:** Unipersonales, Sociedades, Colectivas, Responsabilidad Limitada, Comandita Simple, Comandita por acciones, Anónimas, Accidentales o cuentas en participación.

Estados Financieros Consolidados

Son los resultantes de la aplicación del método de consolidación y tienen por objeto exponer la situación patrimonial, los resultados de operaciones, las variaciones en el patrimonio neto y la evolución de las actividades de financiación e inversión del ente consolidado.

Principio de Contabilidad

Proposición la cual afirma que controla determinadas actividades y que goza de aceptación entre los miembros de un grupo profesional considerando competente en una sociedad producto de la observación, razonamiento y experimentación.

Normas de Contabilidad

Son aquellas reglas que se utilizan para la preparación de la información contable. También se puede indicar que son criterios técnicos, previamente establecidos y conocidos por los usuarios, utilizados como guía de las acciones que fundamentan la preparación y presentación de la información contable y que tienen como finalidad reflejar razonablemente la situación patrimonial, económica y financiera de una empresa.

Ingresos

La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos ordinarios como las ganancias. Los ingresos ordinarios surgen en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías.

Reconocimiento de Ingresos

Se reconoce un ingreso en el estado de resultados cuando ha surgido un incremento en los activos o decremento en los pasivos y además el importe del ingreso puede medirse con fiabilidad en definitiva, esto significa que tal reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos de activos o decrementos de pasivos resultante de la renuncia al derecho de cobro por parte del acreedor.

Gastos

Los gastos son también llamados egresos, los mismos que constituyen la anotación o partida contable que disminuye el beneficio o aumenta la pérdida de una sociedad o persona física.

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad.

Activos

Recurso controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener, en el futuro, beneficios económicos; en otras palabras, los activos representan todos los bienes y derechos que son propiedades de la empresa.

Pasivo

El pasivo consiste en las deudas que la empresa posee, recogidas en el balance de situación y comprende las obligaciones actuales de la compañía que tienen origen en transacciones financieras pasadas; también puede decirse que es la obligación presente de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Patrimonio

Se refiere a la suma de las aportaciones de los propietarios modificada por los resultados de operación de la empresa; es el capital social más las utilidades o menos las pérdidas; constituye la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos.

Sujetos pasivos del Impuesto a las Utilidades de las Empresas

Son sujetos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas, incluyendo: sociedades anónimas, sociedades anónimas mixtas, sociedades en comandita por acciones y en comandita simples, sociedades cooperativas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas, sociedades de hecho o irregulares, empresas unipersonales, sujetas a reglamentación sucursales, agencias o establecimientos permanentes de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior y cualquier otro tipo de empresas.

Utilidad Neta

El impuesto tiene carácter anual y es determinado al cierre de cada gestión, los ingresos y gastos son considerados del año en que termine la gestión en la cual se han devengado.

La utilidad neta imponible es resultante de deducir la Utilidad Bruta, ingresos menos gastos de venta, los gastos necesarios para su conversión y conversión de la fuente, de tal modo que a los fines de determinación de la utilidad neta sujeto a impuesto como principio general se admiten como deducibles todos aquellos gastos que cumplen la condición de ser necesarios para la obtención de utilidad gravada, y la conversión de la fuente que la genera.

Alícuota

Este término es utilizado para representar la parte o proporción fijada por ley para la determinación de un derecho, impuesto u otra obligatoriedad tributaria. Las utilidades Netas Imponibles que obtienen las empresas obligadas al pago del impuesto quedan sujetas a la tasa del 25%.

Sujetos de relación Jurídica Tributaria

a. Sujeto Activo

El sujeto activo de relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras establecidas en el Código Tributario son ejercidos por la administración tributaria nacional, departamental y municipal dispuestas por ley, estas facultades constituyen actividades inherentes al Estado.

b. Sujeto Pasivo

El sujeto pasivo, contribuyente o sustituto del mismo, es quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone el código tributario; también podemos decir que es la persona sobre la cual recae la obligación de pagar los impuestos; en otras palabras, este componente puede definirse como el individuo que lleva a cabo la acción que da lugar a la generación de un impuesto.

c. Responsables por Representación

La ejecución tributaria se realiza siempre sobre el patrimonio del sujeto pasivo, cuando dicho patrimonio exista al momento de iniciarse la ejecución asumirán la calidad de responsable por representación del sujeto pasivo y responderán por la deuda tributaria hasta el límite del valor del patrimonio que sea administrada.

d. Responsables subsidiarios

Cuando el patrimonio del sujeto pasivo no llega a cubrir la deuda tributaria, el responsable por representación del sujeto pasivo, llegará a la calidad de responsable subsidiario de la deuda impaga, respondiendo limitadamente por el saldo con su propio patrimonio siempre que se hubiera actuado con dolo; la responsabilidad también alcanza a quienes administraron el patrimonio por el total de la deuda tributaria.

e. Sujetos obligados a llevar registros contables

Son las empresas comprendidas en el Código de Comercio, así como las empresas unipersonales, las sociedades de hecho irregulares, las sociedades cooperativas, las entidades mutuales de ahorro y préstamo para la vivienda.

f. Sujetos no Obligados a llevar registros contables

Son las entidades que no realizan actividades comerciales; sin embargo, estas empresas están obligadas a llevar una memoria anual en la que especifiquen las actividades planes y proyectos efectuados, además los ingresos y los gastos del ejercicio, de manera que la administración tributaria pueda verificar el cumplimiento de los requisitos de los mismos. Se determina sobre la utilidad neta deducida, los gastos deducibles y no deducibles, el 25% de acuerdo a reglamento.

Determinación de la Utilidad Neta Imponible

La utilidad neta imponible es la resultante de deducir de la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente.

De tal modo que, a los fines de la determinación de la utilidad neta sujeta a impuesto, como principio general, se admitan como deducibles todos aquellos gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera, incluyendo los aportes obligatorios a organismos reguladores - supervisores, las provisiones para beneficios sociales y los tributos nacionales y municipales que el reglamento disponga como pertinentes.

3.5. Marco Situacional

3.5.1. Sucre, Capital Constitucional de Bolivia

La ciudad de Sucre es la capital constitucional del Estado Plurinacional de Bolivia y capital del Departamento de Chuquisaca; según datos del censo 2012,

la ciudad cuenta con unos 260 000 habitantes. Sucre, es una de las ciudades históricamente más importantes del país; ella ya existía antes de la invasión española, con el nombre de Choquechaca; durante la colonia fue sede de la Real Audiencia de Charcas y de la primera Universidad del país, San Francisco Xavier; asimismo, en ella se vivieron hechos históricos que dieron lugar a la guerra de la independencia y posteriormente a la conformación del Estado Republicano.

3.5.2. Las Empresas Privadas de la ciudad de Sucre

Las principales Empresas de Sucre son:

- Producción de Chocolates: Chocolates Para Ti, Chocolates Taboada
- Fabricación de Cemento: FANCESA Fábrica Nacional de Cemento Sucre
- Fabricación de Fustes y Campanas, para sombreros, de Lana de oveja y Pelo de Conejo: "Fábrica de Sombreros Chuquisaca"
- Producción de Cerveza: Sureña
- Fabricación de Productos comestibles naturales: Productos Naturales Sobre La Roca
- Producción de Gaseosas: Salviatti S. A. «El sabor de lo nuestro»
- Producción de Lácteos: PIL Chuquisaca
- Producción de Embutidos: Cobolde, 7 Lunares.

CAPÍTULO IV

4. MARCO METODOLÓGICO

4.1. Descripción del Sujeto y Objeto de investigación

- Sujeto: Empresas privadas de la ciudad de Sucre.
- Objeto: Proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas Privadas.

4.2. Determinación del Campo de Acción

Normativa para la contabilización y acción impositiva de las Empresas Privadas de Sucre.

4.3. Población y muestra

4.3.1. Población

En investigación, la población es un conjunto de personas o cosas de la misma clase, que ha sido limitada para el estudio. “La población se define como la totalidad del fenómeno a estudiar donde las unidades de población posee una característica común la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación”³⁷; entonces, una población es el conjunto de todas las cosas que concuerdan con una serie determinada de características. Para realizar el diagnóstico de la presente investigación se ha tomado en cuenta como población a todos los profesionales Contadores de las Empresas Privadas de la ciudad de Sucre, los mismos que estén familiarizados con el Pronunciamento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41).

4.3.2. Muestra

En la metodología de la investigación, “por muestra se entiende el conjunto de elementos que se toma de una población para, después de su estudio, llegar a

³⁷ Tamayo y Tamayo, Mario, El Proceso de la Investigación Científica, Limusa Noriega Editores; México, 2003. Pág. 114

conclusiones válidas sobre toda la población”³⁸. En la presente investigación se ha decidido por muestras no probabilísticas, las mismas que también son llamadas muestras dirigidas, “suponen un procedimiento de selección informal, se utiliza en muchas investigaciones cuantitativas y cualitativas”³⁹. La muestra dirigida selecciona sujetos típicos o tipo, con la esperanza de que sean casos representativos de una población determinada. En las muestras no probabilísticas, la elección de los elementos no depende de la probabilidad, de causas relacionadas con las características de la investigación o de quien hace la muestra⁴⁰; aquí el procedimiento no es mecánico ni con base en fórmulas de probabilidad, sino que depende del proceso de toma de decisiones de un investigador o de un grupo de investigadores y, desde luego, las muestras seleccionadas obedecen a otros criterios de investigación. Para los fines de la presente investigación se ha decidido por las siguientes muestras no probabilísticas:

- 62 profesionales Contadores y de las ramas económicas y financieras, de Empresas Privadas de Sucre.
- 21 profesionales de las ramas económicas y financieras, para la validación de la propuesta.

4.4. Métodos Teóricos

Método Documental o Bibliográfico

El método documental consiste en utilizar textos (u otro tipo de material intelectual impreso o grabado) como fuentes primarias para obtener sus datos. “No se trata solamente de una recopilación de datos contenidos en libros, sino que se centra, más bien, en la reflexión innovadora y crítica sobre determinados textos y los conceptos planteados en ellos”⁴¹. Puesto que

³⁸ Rodríguez, Francisco y otros, Introducción a la Metodología de las investigaciones sociales, Editora Política; La Habana, Cuba, 2006. Pág. 109

³⁹ Hernández Sampieri, Roberto y otros, Metodología de la Investigación, MacGraw-Hill; México, 2010. Pág. 190

⁴⁰ Ídem. Pág. 190.

⁴¹ Campos Ocampo, Melvin; Métodos y Técnicas de Investigación Académica; Universidad de Costa Rica, 2009. Pág. 17.

investigar es indagar, buscar, averiguar, inquirir sobre cierta información, entonces, el Método de Investigación Documental es el procedimiento general que guía la investigación, que recopila, organiza y presenta información de fuentes documentales.

Este método ha sido empleado fundamentalmente para la elaboración de los antecedentes de la investigación, el Marco Teórico donde se ha realizado la revisión bibliográfica de la normativa nacional e internacional relacionada con el ámbito contable tributario, así como para la elaboración de la propuesta.

Método Inductivo Deductivo

Para utilizar este método se ha tomado en cuenta que la “inducción es el método de obtención de conocimientos que conduce de lo particular a lo general, de los hechos a las causas y al descubrimiento de leyes... la deducción es el razonamiento mental que conduce de lo general a lo particular y permite extender los conocimientos que se tienen sobre una clase determinada de fenómenos a otro cualquiera que pertenezca a esa misma clase”⁴². En la presente investigación se ha utilizado la inducción para realizar el diagnóstico y la deducción a tiempo de relacionar el marco teórico con la propuesta diseñada, así como para conocer cuál el impacto del PAC 41 en las empresas del sector privado.

Método Sistémico

El Método Sistémico es “uno de los instrumentos lógicos más contemporáneos en el ámbito de la metodología, orientado a la percepción holística (total) de la realidad de donde se extraerá la propia problemática y las soluciones correspondientes, favorece una visión integradora de los fenómenos, capaz de relacionar circularmente las partes”⁴³; ha sido empleado en todo el proceso de investigación, de tal manera que se ha mantenido la interrelación entre los

⁴² Bejarano, Freddy y Torres, Wilma; Metodología para las Investigaciones; Almise; Sucre, Bolivia, 2006. Pág. 25.

⁴³ Colle, Raymond; ¿Qué es la "Teoría Cognitiva Sistémica de la Comunicación"?; Universidad Diego Portales; Chile, 2002. Pág. 5

componentes de la misma; además, fue utilizado en la elaboración de la propuesta cuidando que exista coherencia lógica entre sus partes.

Por otra parte, se ha hecho uso de procesos de pensamiento tales como el análisis y síntesis; en ese sentido, se ha tomado en cuenta que el análisis “es la separación material o mental del objeto de investigación en sus partes integrantes con el propósito de descubrir los elementos esenciales que lo conforman”⁴⁴; concretamente, se ha utilizado el análisis mental o lógico puesto que el objeto de estudio, el Proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas, es un fenómeno social y resulta imposible desarticularlo objetivamente; entonces, tanto para la elaboración del marco teórico como para la elaboración de la propuesta y el análisis de resultados, se ha recurrido al análisis lógico. Contrariamente al análisis, la síntesis “consiste en la integración material o mental de los elementos o nexos esenciales de los objetos, con el objetivo de fijar las cualidades y rasgos principales inherentes al objeto”⁴⁵. En el diagnóstico, se han realizado síntesis parciales después de cada análisis de los gráficos correspondientes; de igual manera al término de todo el diagnóstico; asimismo, en la concreción de la propuesta se ha utilizado la síntesis en la elaboración de las conclusiones de la investigación y las recomendaciones finales.

4.5. Métodos Empíricos

Método de la medición

El diagnóstico de la investigación tiene como resultado, conceptos cualitativos, los mismos que han sido expresados con valores numéricos con la ayuda del Método de la Medición, a fin de atribuir valores a las propiedades del objeto de estudio, así como para determinar y sistematizar los resultados del instrumento de medición⁴⁶.

⁴⁴ Rodríguez, Francisco y otros; Introducción a la Metodología de las investigaciones sociales; Editora Política; La Habana, Cuba, 2006. Pág.34

⁴⁵ Ídem. Pág.35

⁴⁶ SANDOVAL, Raúl; Metodología y Técnicas de Investigación; Latinas Editores; Oruro, Bolivia, 1998

TECNICAS DE INVESTIGACIÓN

Entrevista

La entrevista “es considerada como una interrelación entre el investigador y las personas que componen el objeto de estudio. El propósito de esta técnica es conferenciar, de manera formal, sobre algún tema establecido previamente y, a la vez, reunir datos”⁴⁷. Para los fines de la presente investigación, se entrevistó a profesionales entendidos en la materia como contadores y administradores de empresas del sector privado.

Encuesta

La Encuesta, es una técnica que “permite recopilar información sobre una parte de la población denominada muestra, consiste en aplicar un instrumento con el fin de obtener respuestas a determinadas preguntas; su contenido está compuesto por un grupo de preguntas seleccionadas dirigidas a explorar y conseguir la opinión del sujeto interrogado sobre un asunto dado”⁴⁸. En el proceso de recolección de información se aplicó una encuesta a profesionales Contadores de diferentes empresas privadas de Sucre; a fin de obtener información sobre la aplicación de la PAC 41 (Impuesto a las Utilidades de las Empresas) en el sector privado, el efecto de la misma, el grado de aprehensión de la armonización contable nacional e internacional sobre el pronunciamiento de auditoría y contabilidad.

INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Guía de Entrevista

Para realizar las entrevistas a los profesionales Contadores, se utilizó como instrumento de investigación una Guía de Entrevista, la cual es una lista de temas a tratar con cada entrevistado, para asegurarse de que los temas claves sean explorados, sirve para que el entrevistador lleve un control del diálogo,

⁴⁷ Bejarano, Freddy y Torres, Wilma, Metodología para las Investigaciones; Almise; Sucre, Bolivia, 2006. Pág. 137

⁴⁸ Ídem. Pág. 137

por lo tanto, es un instrumento de apoyo durante la entrevista. “En ella se contemplan los temas y las preguntas para abordarlos, a modo de guía orientativa.

Si el entrevistador conoce en detalle los temas a profundizar, la guía le será sólo un ‘recordatorio a mano’ durante la charla, sin necesidad de seguirla exhaustivamente”⁴⁹.

Cuestionario

En la encuesta realizada, fue empleado el Cuestionario, que es un instrumento de investigación que se utiliza para recabar, cuantificar, universalizar y comparar la información recolectada; es el “instrumento básico utilizado en la investigación por encuesta”⁵⁰ que recoge la información de manera organizada.

PROCEDIMIENTOS

Luego de la recopilación y acopio de información respecto al problema planteado utilizando los métodos y técnicas señaladas anteriormente, se procedió al análisis e interpretación de los mismos obteniéndose respuesta a las interrogantes de la investigación de tal forma que se logre el objetivo planteado.

Para el cumplimiento de este propósito se realizó las siguientes tareas:

- Ordenar la información recogida
- Tabular los datos obtenidos
- Analizar los resultados

⁴⁹ Vargas Jiménez, Ileana, La Entrevista en la Investigación Cualitativa: Nuevas Tendencias y Retos, Universidad Estatal a Distancia. Costa Rica, 2012. Pág. 125

⁵⁰ Casas Anguita J. y otros; La encuesta como técnica de investigación. Elaboración de cuestionarios y tratamiento estadístico de los dato, Atención Primaria; México, 2003. Pág. 528

CAPÍTULO V

5. MARCO PRÁCTICO Y PROPOSITIVO

5.1. DIAGNÓSTICO

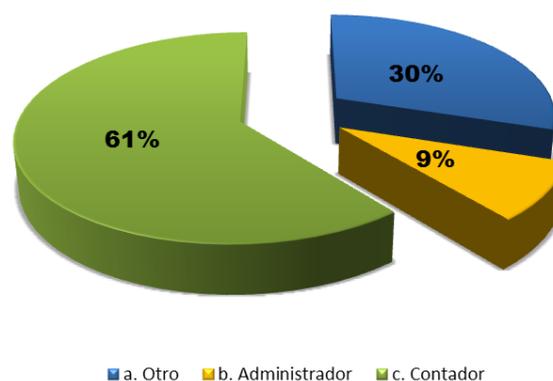
5.1.1. Resultado de la encuesta a los Contadores y Personal de Empresas Privadas de Sucre

1. ¿Qué cargo ocupa en la institución?

Cuadro N°1: Cargo que ocupa en la institución

RESPUESTA	Nº	%
a. Otro	21	30
b. Administrador	6	9
c. Contador	42	61
TOTAL	69	100

Gráfico N° 1: Cargo que ocupa en la institución



Análisis Cuantitativo

De acuerdo con los resultados del Cuadro N° 1 y su respectivo gráfico, un 61% de los profesionales encuestados ocupa el cargo de Contador en su institución; el 30% ocupa otros cargos y el 9% el de Administrador.

Análisis Cualitativo

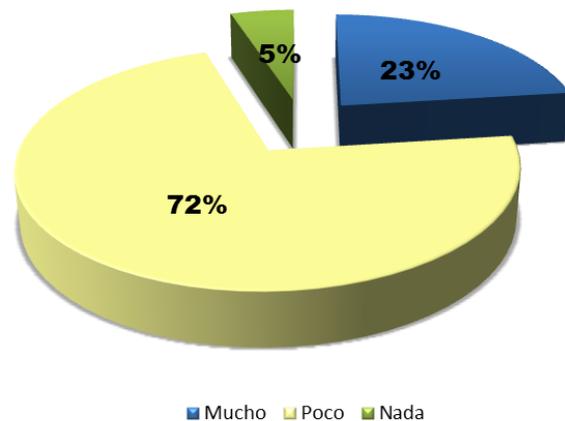
La mayoría de los profesionales encuestados ocupa el cargo de Contador en la institución en la que trabaja; en tanto que los restantes si bien no son contadores pertenecen al área económica.

2. ¿Tiene conocimiento respecto al Impuesto de las Utilidades de las Empresas?

Cuadro N° 2: Conocimiento respecto al impuesto de las utilidades de las empresas

RESPUESTA	Nº	%
a. Mucho	16	23
b. Poco	50	72
c. Nada	3	5
TOTAL	69	100

Gráfico N° 2: Conocimiento respecto al impuesto de las utilidades de las empresas



Análisis Cuantitativo

Del total de profesionales encuestados, un 72% tiene poco conocimiento respecto al Impuesto de las Utilidades de las Empresas; en tanto que un 23% tiene mucho conocimiento al respecto y un 5% no tiene conocimiento alguno.

Análisis Cualitativo

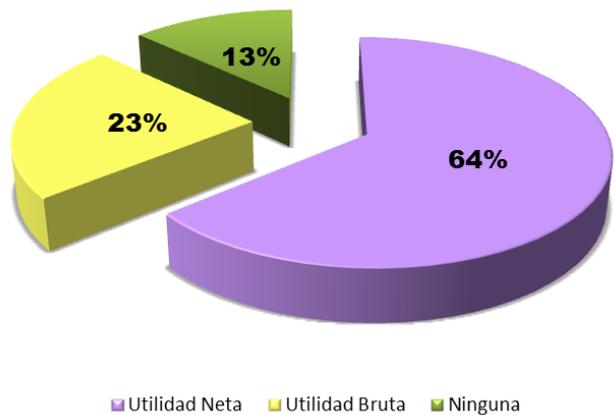
Tal como se puede apreciar la mayoría de los profesionales encuestados tiene poco conocimiento con relación al Impuesto de las Utilidades de las Empresas, eso significa que están bastante desactualizados, por falta de capacitación al respecto, ya que las empresas privadas en las que trabajan no se preocupan por actualizar a su personal contable.

3. Con la base del cálculo del Impuesto a las Utilidades de las Empresas se determina:

Cuadro N° 3: Determinación de las utilidades de las empresas

RESPUESTA	Nº	%
a. Utilidad Neta	44	64
b. Utilidad Bruta	16	23
c. Ninguna	9	13
TOTAL	69	100

Gráfico N° 3: Determinación de las utilidades de las empresas



Análisis Cuantitativo

Para el 64% de los profesionales encuestados, con la base del cálculo del Impuesto a las Utilidades de las Empresas se determina la Utilidad Neta; en tanto que para el 23% se determina la utilidad bruta y para el 13% ninguna de las anteriores opciones es la válida.

Análisis Cualitativo

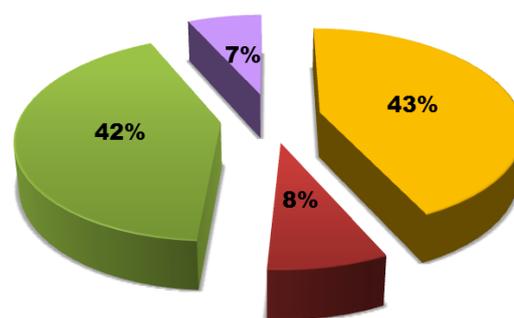
Como todo profesional contable tiene conocimiento, con la base del cálculo del Impuesto a las Utilidades de las Empresas se determina la Utilidad Neta, tal como lo mencionaron la mayoría de los encuestados; sin embargo, llama la atención que varios de los profesionales hayan anotado la Utilidad Bruta o, en su caso, ninguna de las opciones presentadas, lo que significa que no han interpretado a cabalidad el Código Tributario.

4. Para la determinación del monto para el cálculo del Impuesto se deducen:

Cuadro N° 4: Determinación del monto para el cálculo del impuesto

RESPUESTA	Nº	%
a. Gastos Deducibles	30	43
b. Gastos No Deducibles	5	8
c. Ambos	29	42
d. Ninguna	5	7
TOTAL	69	100

Gráfico N° 4: Determinación del monto para el cálculo del impuesto



■ Gastos deducibles ■ Gastos no deducibles ■ Ambos ■ Ninguna

Análisis Cuantitativo

De acuerdo con los resultados precedentes, un 43% de los encuestados consideran que para la determinación del monto para el cálculo del Impuesto se deducen los gastos deducibles; según el 42% se deducen tanto los gastos deducibles como los no deducibles; para el 8% sólo los gastos no deducibles; y, para 7% ninguna de las opciones presentadas.

Análisis Cualitativo

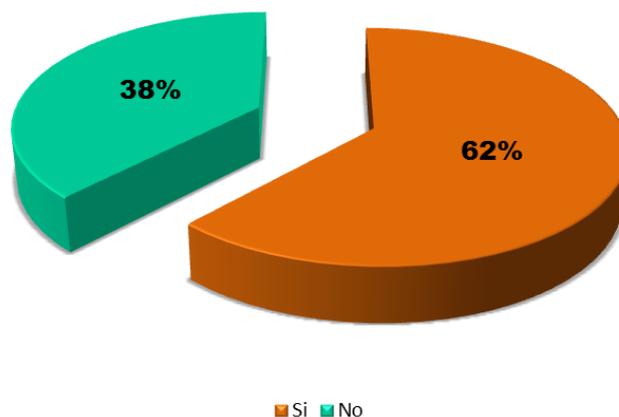
De acuerdo con el Código Tributario, para la determinación del monto para el cálculo del Impuesto se deducen tanto los gastos deducibles como los no deducibles y así lo hicieron notar muchos profesionales encuestados; sin embargo, un porcentaje considerable sólo ha anotado los gastos deducibles; este aspecto hace suponer que a dichos profesionales les falta práctica en lo referente a la tributación.

5. ¿Tiene conocimiento acerca de la compensación del impuesto a las transacciones respecto del IUE?

Cuadro N° 5: Conocimiento acerca de la compensación del impuesto a las transacciones respecto del IUE

Gráfico N° 5: Conocimiento acerca de la compensación del impuesto a las transacciones respecto del IUE

RESPUESTA	Nº	%
a. Sí	43	62
b. No	26	38
TOTAL	69	100



Análisis Cuantitativo

El 62% de los profesionales encuestados tiene conocimiento acerca de la compensación del impuesto a las transacciones respecto del IUE; en tanto que el 38% no tiene conocimiento al respecto.

Análisis Cualitativo

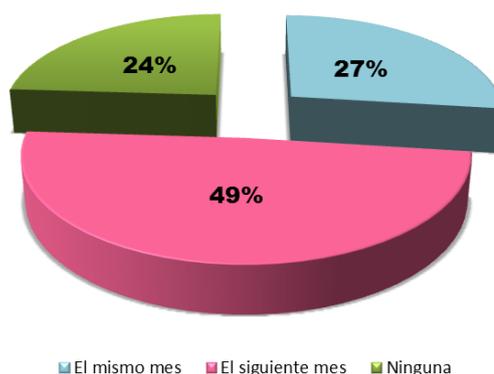
Si bien la mayoría de los profesionales encuestados tiene conocimiento acerca de la compensación del impuesto a las transacciones respecto del IUE; un buen porcentaje de los mismos afirma no estar al tanto de dicha compensación, por lo que nuevamente se puede notar la falta de actualización y práctica en lo que se refiere al aspecto tributario.

6. La compensación del impuesto a las transacciones respecto al IUE se la realiza:

Cuadro N° 6: Compensación del impuesto a las transacciones respecto al IUE

RESPUESTA	Nº	%
a. El mismo mes	19	27
b. El siguiente mes	34	49
c. Ninguna	16	24
TOTAL	69	100

Gráfico N° 6: Compensación del impuesto a las transacciones respecto al IUE



Análisis Cuantitativo

Según el 49% de las personas encuestadas, la compensación del impuesto a las transacciones respecto al IUE se la realiza el siguiente mes; el 27% considera que se las realiza el mismo mes y el 24% establece que ninguna de las opciones es la correcta.

Análisis Cualitativo

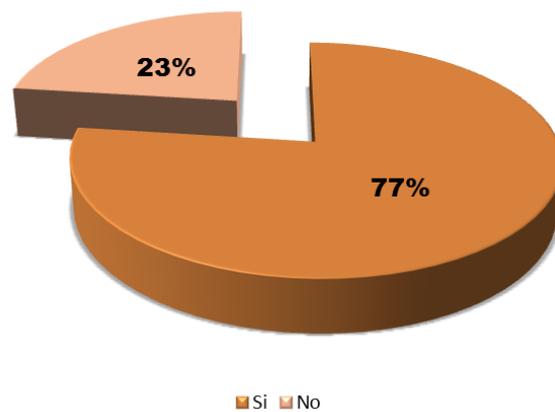
Según el Código Tributario, la compensación del impuesto a las transacciones respecto al IUE debe ser realiza el siguiente mes; sin embargo, los profesionales encuestados, en su mayoría anotan dos opciones: unos consideran que ninguna de las opciones presentadas es la correcta; en tanto que otros han respondido que debe hacerse en el mismo mes, lo que les llevaría a una mala compensación del Impuesto a las Transacciones respecto del IUE y tendrían que realizar rectificaciones de los formularios y cancelar los saldos en efectivo, con sus respectivas sanciones tributarias.

7. Estaría de acuerdo con una Armonización de la normativa nacional con la normativa internacional en cuanto se refiere al proceso contable y tributario

Cuadro N° 7: Acuerdo con una Armonización de la normativa contable

RESPUESTA	Nº	%
Sí	53	77
No	16	23
TOTAL	69	100

Gráfico N° 7: Acuerdo con una Armonización de la normativa contable



Análisis Cuantitativo

De acuerdo con los resultados presentados en el cuadro precedente y su correspondiente gráfico, el 77% de los profesionales encuestados está de acuerdo con la armonización de la normativa nacional con la normativa internacional en cuanto se refiere al proceso contable y tributario.

Análisis Cualitativo

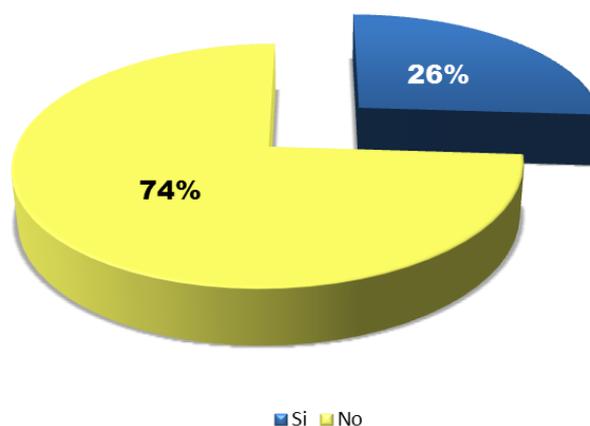
A los profesionales encuestados les ha llamado la atención la posibilidad de una Armonización de la normativa nacional con la normativa internacional en cuanto se refiere al proceso contable y tributario razón por la cual, la mayoría de ellos está de acuerdo con la misma; además, para ellos resulta una oportunidad de ampliar sus conocimientos, actualizarse y obtener más ingresos profesionales.

8. Conocimiento acerca de la convergencia de las normas de Contabilidad Nacionales con las Internacionales para lograr un proceso de Armonización Contable

Cuadro N° 8: Conocimiento de convergencia de normas

RESPUESTA	Nº	%
Sí	18	26
No	51	74
TOTAL	69	100

Gráfico N° 8: Conocimiento de convergencia de normas



Análisis Cuantitativo

El 74% de los encuestado no tiene conocimiento acerca de la convergencia de las normas de Contabilidad Nacionales con las Internacionales para lograr un proceso de Armonización Contable; en tanto que un 26% si tiene conocimiento al respecto.

Análisis Cualitativo

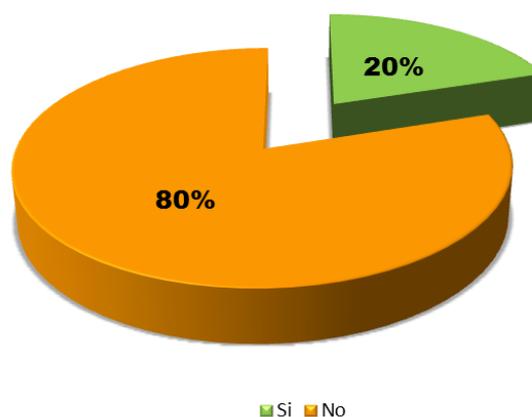
El hecho de que la mayoría de los profesionales encuestados no tenga conocimiento acerca de la convergencia de las normas de Contabilidad Nacionales con las Internacionales para lograr un proceso de Armonización Contable, implica que las empresas en las que trabajan aún no están gozando de los beneficios de dicha armonización contable, la misma que haría posible el incremento de sus ingresos.

9. Realizó algún curso de capacitación de Convergencia de normas nacionales respecto de normas internacionales

Cuadro N° 9: Curso de capacitación de Convergencia de normas

Gráfico N° 9: Curso de capacitación de Convergencia de normas

RESPUESTA	Nº	%
Sí	14	20
No	55	80
TOTAL	69	100



Análisis Cuantitativo

Del total de personas encuestadas, un 80% no realizó algún curso de capacitación de Convergencia de normas nacionales respecto de normas internacionales y el 20% sí realizó el curso mencionado.

Análisis Cualitativo

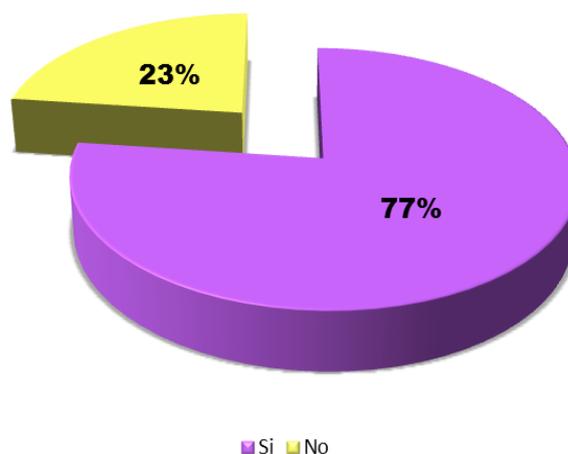
De acuerdo con los datos obtenidos, la mayoría de los profesionales contables encuestados no ha realizado algún curso de capacitación de Convergencia de normas nacionales respecto de normas internacionales, aspecto que puede considerarse como un requerimiento para la actualización profesional en beneficio de la empresa en la que trabajan.

10. Si se llegaría a un proceso de armonización contable del IUE usted estaría de acuerdo

Cuadro N° 10: Acuerdo con proceso de Armonización

Gráfico N° 10: Acuerdo con proceso de Armonización

RESPUESTA	Nº	%
Sí	53	77
No	16	23
TOTAL	69	100



Análisis Cuantitativo

El 77% de los profesionales encuestados están de acuerdo con que se realice un proceso de armonización contable del IUE, en tanto que el 23% no está de acuerdo con dicho proceso.

Análisis Cualitativo

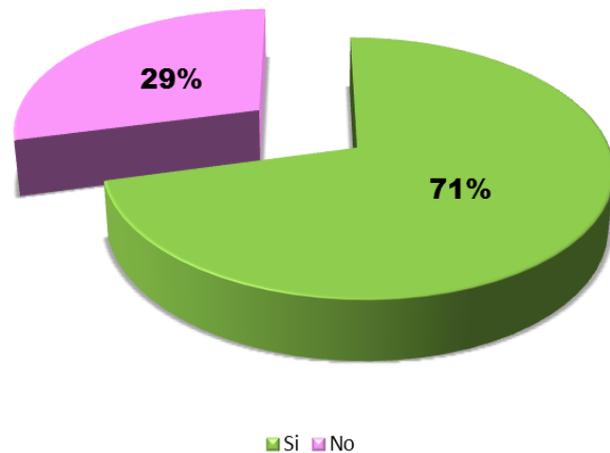
Como se puede notar los profesionales contables están prestos a afrontar los cambios en el ámbito tributario, por lo que estarían de acuerdo si se llegaría a un proceso de armonización contable del IUE, lo que constituye un reto para ellos, toda vez que como profesionales en el área, están interesados en mejorar los ingresos económicos de la empresa a la que prestan servicios.

11. Estaría de acuerdo con un proceso de armonización contable del IUE y aplicaría de manera inmediata en la situación contable y tributaria

Cuadro N° 11: Aplicación de la armonización

RESPUESTA	Nº	%
Sí	49	71
No	20	29
TOTAL	69	100

Gráfico N° 11: Aplicación de la armonización



Análisis Cuantitativo

Según los resultados obtenidos, el 71% de encuestados está de acuerdo con un proceso de armonización contable del IUE y aplicaría de manera inmediata en la situación contable y tributaria; en cambio, un 29% no está de acuerdo con dicho proceso y no lo aplicaría de manera inmediata.

Análisis Cualitativo

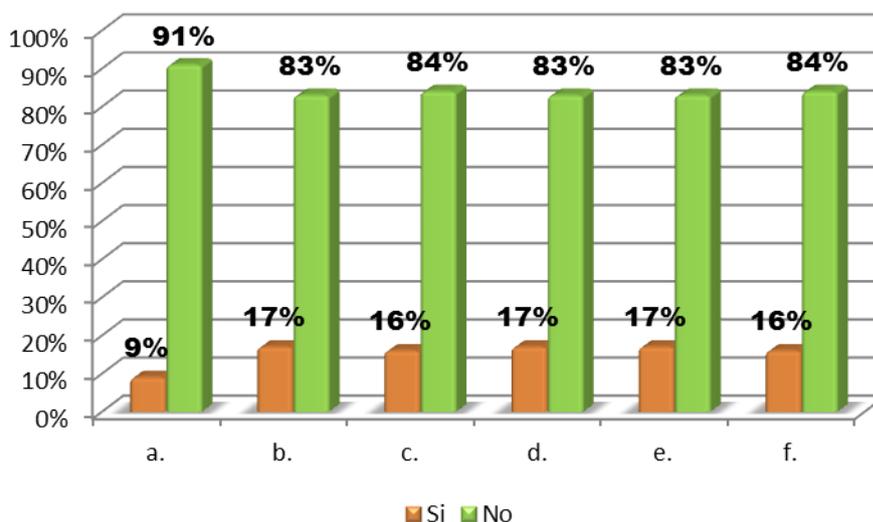
El resultado del presente punto está en relación con la pregunta anterior; pero, aquí se hace notar que los profesionales contables no sólo estarían de acuerdo con un proceso de armonización contable del IUE sino que aplicarían de manera inmediata en la situación contable y tributaria, demostrando su espíritu innovador.

12. ¿Qué aspectos del Impuesto a las Utilidades de las Empresas son poco comprensibles para usted?

Cuadro N° 12: Aspectos poco comprensibles del Impuesto a las utilidades

RESPUESTAS	Si		No		Totales	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
a. Base imponible	6	9	63	91	69	100
b. Alícuota	12	17	57	83	69	100
c. Compensación	11	16	58	84	69	100
d. Periodo de vencimiento	12	17	57	83	69	100
e. Periodo de prescripción	12	17	57	83	69	100
f. Otros	11	16	58	84	69	100

Gráfico N° 12: Aspectos poco comprensibles del Impuesto a las utilidades



Análisis Cuantitativo

En cuanto se refiere a los aspectos de poca comprensión con relación al Impuesto de las Utilidades de las Empresas; los encuestados en un 17% mencionan la alícuota, vale decir que el 83% no encuentra dificultades al respecto; otro 17% tiene poca comprensión en lo que se refiere al periodo de vencimiento, en tanto que el 83% restante no presenta dificultades de comprensión; asimismo, el 17% menciona el periodo de prescripción, lo que equivale a decir que el 83% no encuentra problemas en este rubro; el 16% anota la compensación, es decir que el 84% no encuentra dificultad al respecto;

otro 16% anota otros rubros, en tanto que el 84% restante no lo hace; y, un 9% menciona la base imponible, lo que implica que un 91% no encuentra problemas de comprensión acerca de la misma.

Análisis Cualitativo

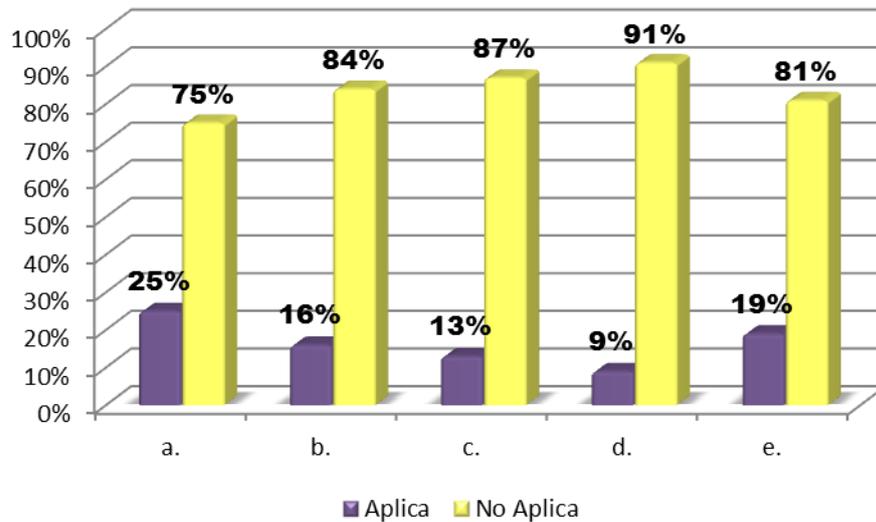
Se puede observar que los diferentes profesionales encuestados, aunque en porcentajes no muy elevados, encuentran aspectos de poca comprensión en el Impuesto a las Utilidades de las Empresas; entre los más anotados están la alícuota, el periodo de vencimiento y el periodo de prescripción, lo que se refleja en el cumplimiento de sus obligaciones profesionales y tributarias de las empresas en las que trabajan; por tal razón, los profesionales contables requieren de actualización y capacitación en el IUE, lo que les posibilitará estar al nivel de las innovaciones en lo que se refiere al aspecto normativo tributario.

13. ¿Cuál de los siguientes procedimientos de la Normativa PAC 41 aplica en la contabilización de su empresa?

Cuadro Nº 13: Procedimientos que aplica en la contabilidad

RESPUESTAS	Aplica		No Aplica		Totales	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
a. Compensación del IT	17	25	52	75	69	100
b. Contabilización del pago del IUE	11	16	58	84	69	100
c. Asientos contables de compensación tributaria	9	13	60	87	69	100
d. Asientos contables por compensación del impuesto a las transacciones	6	9	63	91	69	100
e. Ajustes	13	19	56	81	69	100

Gráfico N° 13: Procedimientos que aplica en la contabilidad



Análisis Cuantitativo

Según los resultados obtenidos y en cuanto a los procedimientos de la Normativa PAC 41 aplicados en la contabilización de su empresa, un 25% de los encuestados aplica la Compensación del IT, vale decir que el 75% no lo hace; un 19% aplica los Ajustes, en tanto que el 81% no lo hace; el 16% aplica la Contabilización del pago del IUE, es decir que el 84% no aplica dicho procedimiento; un 13% aplica los Asientos contables de compensación tributaria, lo que equivale a decir que el 87% no lo aplica; y, el 9% aplica los Asientos contables por compensación del impuesto a las transacciones, es decir que el 91% no aplica dicho procedimiento.

Análisis Cualitativo

De acuerdo con la Normativa PAC 41 se deben seguir los siguientes procedimientos en la contabilización de las empresas: Compensación del IT, Contabilización del pago del IUE, Asientos contables de compensación tributaria, Asientos contables por compensación del impuesto a las transacciones y los Ajustes; sin embargo, los profesionales encuestados sólo han anotado algunos de estos procedimientos, es más, la mayoría de ellos no ha respondido lo que significa que no aplican dichos procedimientos; si esto es

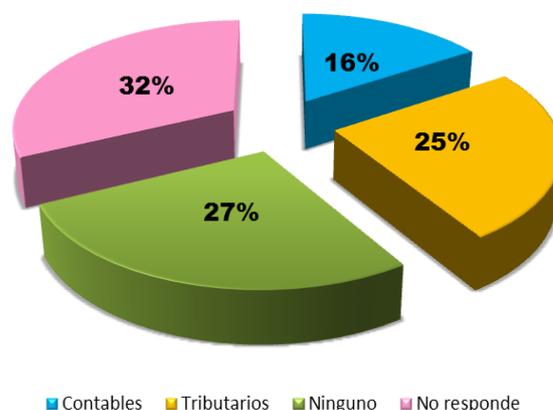
así, significa que dichos profesionales incurrirían en errores en la contabilidad que realizan en las empresas que trabajan, especialmente en el ámbito tributario, lo que necesariamente afectaría económicamente a las mencionadas empresas.

14. ¿Qué beneficios le trae la aplicación del PAC 41?

Cuadro Nº 14: Beneficios de la aplicación del PAC 41

RESPUESTA	Nº	%
a. Contables	11	16
b. Tributarios	17	25
c. Ninguno	19	27
d. No responde	22	32
TOTAL	69	100

Gráfico Nº 14: Beneficios de la aplicación del PAC 41



Análisis Cuantitativo

Un 32% de los profesionales encuestados no respondió a la pregunta acerca de los beneficios que trae la aplicación de la PAC 41; el 27% establece que ningún beneficio trae tal aplicación; un 25% indica que los beneficios son tributarios; en tanto que el 16% menciona que los beneficios son contables.

Análisis Cualitativo

La aplicación del PAC 41 trae beneficios contables y tributarios a las empresas; sin embargo, los profesionales encuestados han anotado uno de estos o, en su caso, mencionan que no existe beneficios y, peor aún no respondieron muchos de ellos a la interrogante; estos resultados dan cuenta de la poca experiencia que dichos profesionales tienen en la aplicación del PAC 41, lo que se reflejaría

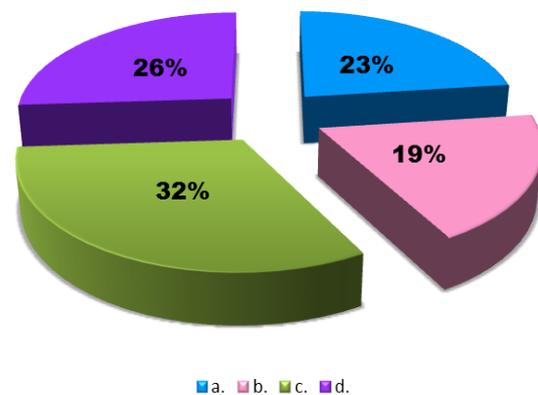
en una serie de consecuencias negativas para la empresa, tal como las multas y otros.

15. ¿Cuál de las siguientes cuentas son aplicadas al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad PAC 41?

Cuadro N° 15: Cuentas aplicadas al PAC 41

Gráfico N° 15: Cuentas aplicadas al PAC 41

RESPUESTA	Nº	%
a. IT pagadas por anticipado	16	23
b. Ventas	13	19
c. Ninguno	22	32
d. No responde	18	26
TOTAL	69	100



Análisis Cuantitativo

Según el 32% de los encuestados ninguna de las cuentas anotadas son aplicadas al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad PAC 41; el 26% no respondió a la interrogante; en tanto que un 23% establece que el Impuesto a las Transacciones pagadas por anticipado son aplicadas al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad PAC 41 y el 19% anota que es aplicada la cuenta Ventas.

Análisis Cualitativo

La cuenta que se aplica al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad PAC 41 es el Impuesto a las Transacciones pagadas por anticipado; sin embargo, analizando los resultados precedentes se puede notar que sólo un porcentaje mínimo anotó la cuenta correspondiente, lo que significa que los profesionales

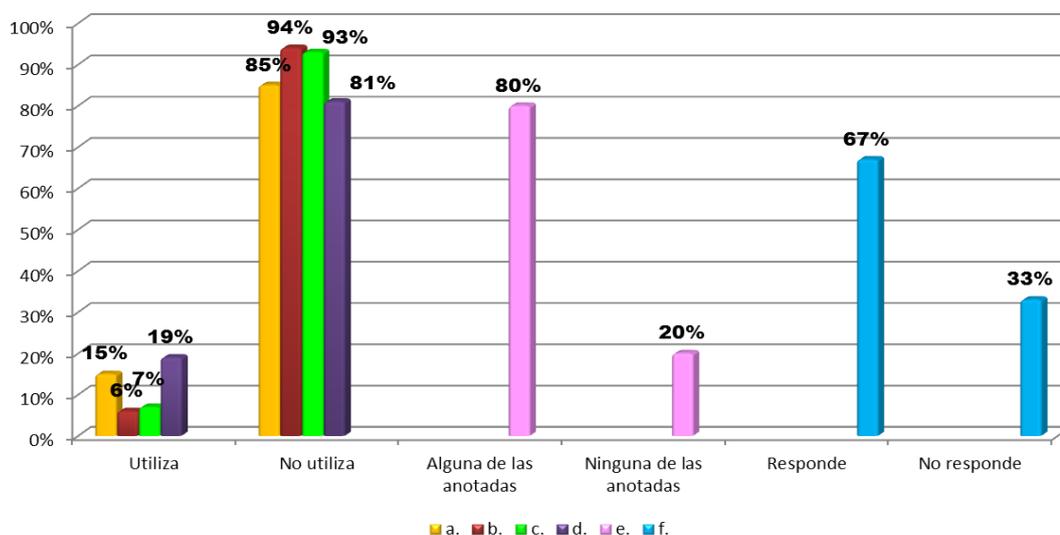
encuestados están desactualizados con relación a dicho Pronunciamiento, así como a los aspectos tributarios que se utilizan en la actualidad. En ese sentido, se puede apreciar la necesidad de realizar acciones tendientes a la actualización y capacitación de los profesionales contables en lo que respecta al aspecto tributario para mejorar la contabilidad de las empresas privadas en las que trabajan.

16. En la determinación del Impuesto a las Utilidades por Pagar utiliza las siguientes cuentas

Cuadro Nº 16: Cuentas utilizadas en la determinación del IUE por pagar

RESPUESTAS	Utiliza		No utiliza		Alguna de las anotadas		Ninguna de las anotadas		Responde		No responde		Totales	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%
a. IT pagados por anticipado	10	15	59	85									69	100
b. Ingreso Diferido	4	6	65	94									69	100
c. Ingreso por compensaciones tributarias	5	7	64	93									69	100
d. Impuesto a las Transacciones por Pagar	13	19	56	81									69	100
e. Ninguna					55	80	14	20					69	100
f. No responde									46	67	23	33	69	100

Gráfico Nº 16: Cuentas utilizadas en la determinación del IUE por pagar



Análisis Cuantitativo

En cuanto se refiere a las cuentas utilizadas en la determinación del Impuesto a las Utilidades por Pagar:

- El 19% de los profesionales encuestados utiliza la cuenta Impuesto a las Transacciones por Pagar, lo que quiere decir que el 81% restante no utiliza la mencionada cuenta.
- Un 15% utiliza la cuenta IT pagados por anticipado, en consecuencia el 85% de los encuestados no utiliza la misma.
- Por su parte, el 7% hace uso de la cuenta Ingreso por compensaciones tributarias; en tanto que el 93% no utiliza dicha cuenta.
- Asimismo, el 6% utiliza la cuenta Ingreso Diferido; por lo que el 94% restante no utiliza la cuenta mencionada.
- Por otra parte, el 20% de los profesionales indica que ninguna de las cuentas mencionadas es utilizada
- Un 33% de los encuestados no responde a la interrogante.

Análisis Cualitativo

En lo que respecta a la determinación del Impuesto a las Utilidades por Pagar se utiliza las cuatro cuentas anotadas, vale decir: IT pagados por anticipado, Ingreso Diferido, Ingreso por compensaciones tributarias e Impuesto a las Transacciones por Pagar; sin embargo, de acuerdo con los resultados obtenidos se evidencia que los profesionales encuestados en pequeños porcentajes utilizan dichas cuentas; es más, no lo hacen en la misma proporción; asimismo, se observa que algunos de ellos no utilizan dichas cuentas y otros que no respondieron a la pregunta correspondiente. En ese sentido, es evidente que los mencionados profesionales no tienen práctica en lo que corresponde a la determinación del Impuesto a las Utilidades por Pagar; en otras palabras, se requiere la actualización y capacitación de los mismos para que noten la necesidad de poner a las Empresas a la altura de las normativas internacionales en lo que se refiere a las acciones impositivas.

5.1.2. Conclusiones del Diagnóstico

Los profesionales encuestados corresponden al área económica y contable, los mismos que trabajan en diferentes Empresas Privadas de la ciudad de Sucre, por tal razón los datos obtenidos reflejan la realidad que se está viviendo en el ámbito contable tributario y las necesidades que se tienen ante la posibilidad de armonización de la normativa nacional con la internacional en lo que se refiere a la tributación.

Se evidencia que los profesionales encuestados no siempre aplican las normativas en lo que respecta a los impuestos tributarios de las empresas en las que trabajan, con el correspondiente perjuicio económico para las mismas; por ejemplo, si la compensación del impuesto a las transacciones respecto al IUE no es realizada el siguiente mes, les llevaría a una mala compensación del Impuesto mencionado, por lo que tendrían que realizar rectificaciones de los formularios y cancelar los saldos en efectivo, con sus respectivas sanciones tributarias; de igual manera, si los profesionales no siguen los procedimientos en la contabilización de las empresas de acuerdo a la Normativa PAC 41, incurrirían en errores en la contabilidad que realizan en las empresas que trabajan, especialmente en el ámbito tributario, lo que necesariamente afectaría económicamente a las mencionadas empresas; asimismo, si los profesionales no reconocen los beneficios contables y tributarios que trae la aplicación del PAC 41 a las empresas, se tendría una serie de consecuencias negativas para la empresa, tal como las multas y otros. Este aspecto también puede deberse a la falta de una interpretación adecuada del Código Tributario.

Los profesionales encuestados tienen poco conocimiento o encuentran aspectos de poca comprensión en lo que respecta al Impuesto de las Utilidades de las Empresas, algunos no están al tanto de la compensación del impuesto a las transacciones respecto del IUE o acerca de la cuenta que se aplica al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad PAC 41; son pocos los que utilizan las cuatro cuentas para la determinación del Impuesto a las Utilidades por Pagar. En ese sentido, se ha logrado evidenciar que los profesionales contables están bastante desactualizados, por falta de capacitación al respecto,

ya que las empresas privadas en las que trabajan no se preocupan por actualizar a su personal contable. Entonces, se puede apreciar la necesidad de realizar acciones tendientes a la actualización y capacitación de los profesionales contables en lo que respecta al aspecto tributario para mejorar la contabilidad de las empresas privadas en las que trabajan y ponerlas a la altura de las normativas internacionales en lo que se refiere a las acciones impositivas.

A los profesionales encuestados les ha llamado la atención la posibilidad de una Armonización de la normativa nacional con la normativa internacional en cuanto se refiere al proceso contable y tributario por lo que están acuerdo con la misma; además, para ellos resulta una oportunidad de ampliar sus conocimientos, actualizarse y obtener más ingresos profesionales; están prestos a afrontar los cambios en el ámbito tributario, por lo que estarían de acuerdo si se llegaría a un proceso de armonización contable del IUE y, demostrando su espíritu innovador, la aplicarían de manera inmediata, lo que constituye un reto para ellos, toda vez que como profesionales en el área, están interesados en mejorar los ingresos económicos de la empresa a la que prestan servicios; de igual manera, porque comprenden que si ellos no están actualizados, las empresas no gozan de los beneficios de la armonización contable, la misma que haría posible el incremento de sus ingresos. Asimismo, se evidencia que estos profesionales contables no han realizado algún curso de capacitación de Convergencia de normas nacionales respecto de normas internacionales, aspecto que puede considerarse como un requerimiento para la actualización profesional en beneficio de la empresa en la que trabajan.

5.2. ANÁLISIS COMPARATIVO DE NORMAS

A fin de diseñar los lineamientos para la armonización de la normativa internacional con el PAC 41, se ha procedido a realizar el análisis comparativo de la normativa nacional e internacional acerca de las acciones contables e impositivas, para lo cual se procedió a comparar las Normas, los Principios de Contabilidad y el Impuesto a la Renta, lo que se puede observar en los siguientes esquemas y sus respectivas interpretaciones.

Esquema N° 8: Análisis Comparativo de las Normas de Contabilidad nacionales con las internacionales

Tópico		
Consolidación de los Estados Financieros	NC 8	NIC 27
Normas de Contabilidad para industria Minera	NC 9	NIC 27
Información esencial requerida para una adecuada exposición de Estados Financieros	NC 10	NIC 1
Tratamiento Contable de operaciones en Moneda Extranjera cuando coexiste más de un tipo de Cambio	NC 12	NIC 21
Cambios Contables y su exposición	NC 13	NIC 8
Políticas Contables su exposición y revelación	NC 14	NIC 12

Esquema N° 9: Análisis Comparativo de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados PCGA-BOL y las NIIF

Tópico		
Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	NC 1	Marco Conceptual
Tratamiento Contable de hechos posteriores al cierre	NC 2	NIC 10
Estados Financieros a moneda constante ajuste por inflación	NC 3	NIC 21-29
Revelación Técnica de Activos Fijos	NC 4	NIC 16
Principios de Contabilidad para la Industria Minera	NC 5	IFRS 6
Tratamiento contable de las diferencias de Cambio revisada	NC 6	NIC 21
Valuación de las Inversiones Permanentes	NC 7	NIC 28

Esquema N° 10: Análisis comparativo del Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad PAC 41 y el Impuesto a la Renta a nivel internacional

Normativas Criterios	PAC 41 y Normativa Contable y tributaria	Impuesto a la Renta Internacional
ACTIVOS Y PASIVOS	Los activos bienes derechos y valores estos deben ser clasificados en el balance general siendo las cuentas más utilizadas para fines de exposición	Los activos y pasivos diferidos impuesto a la renta se consideran como pagos anticipados o impuestos por pagar y por tanto reflejan los cambios en las tasas impositivas.
	Pasivos reflejan las obligaciones de la empresa las cuales deben ser expuestas en el balance general	Mediante el método de pasivos los efectos esperados de impuestos sobre las diferencias temporales se determinan y presentan como pasivos por impuestos a pagar en el futuro
INGRESOS Y GASTOS	Los ingresos y gastos corresponden a incrementos y disminuciones estos ingresos deben ser realizados con certeza	Los ingresos y gastos son reconocidos para efectos tributarios.
BALANCE GENERAL	Todo comerciante debe llevar una contabilidad además de balances y la conservación de libros se requiere información confiable para determinar y controlar el correcto pago de impuestos	Se aplica el método del pasivo llamado método del pasivo del balance general para contabilizar y presentar el impuesto de la Renta, método diferencia las bases contables y tributarias de los activos y pasivos lo que es lo mismo las diferencias entre la base impositiva de un activo o pasivo y el monto determinado contablemente
ESTADOS FINANCIEROS	Determinación de la utilidad o pérdida neta para el pago de impuestos se tomara como base la utilidad resultante de los estados financieros de cada gestión anual elaborados de acuerdo a los principios de contabilidad	Determinación de monto del gasto o del ahorro relacionado con el impuesto sobre la renta respecto de un periodo contable.
	Se debe elaborar los estados financieros y deben ser convalidados	Se debe realizar la presentación efectiva de los Estados Financieros

	para efectos tributarios	
UTILIDADES	La utilidad neta sujeta a un impuesto como principio general	Impuestos basados en utilidades que sean reembolsables a la empresa, hasta el grado en que el importe de las utilidades sobre las que se basó el impuesto sea distribuido en forma de dividendos
	Se incluye en la utilidad todos los ingresos de la gestión incluidas donaciones otro ingreso recurrente excepcional de la gestión fiscal a declarar luego se deducen el monto neto para la determinación del impuesto	Se incluye en la utilidad neta o en la pérdida neta en los estados financieros del periodo, al determinar el importe del ahorro ingreso puede ser necesario hacer un ajuste de los saldos existentes de impuestos
	Las utilidades no distribuidas pueden reconocerse como utilidades a distribuir para los inversionistas	Las utilidades no distribuidas deben registrarse como provisión cuando se reconocen las utilidades por el inversionista
PROVISIONES	Las provisiones para el impuesto a las utilidades de las empresas solo existe en el momento que no se compense con otro impuesto directamente relacionado como ser Impuesto a las transacciones	La provisión para impuestos por pagar se calcula de acuerdo con las reglas establecidas por las autoridades impositivas
CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO	Para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera se deducirán los tributos nacionales y municipales	Los impuestos sobre la renta se consideran como un gasto incurrido por la empresa al obtener la utilidad
	Se realizara la contabilización del pago del impuesto a las utilidades de las empresas el respectivo cargo	La contabilización de diferencias temporales puede dar por resultado un saldo deudor o un cargo al saldo de impuestos.
	La contabilización del impuesto a las utilidades por pagar será registrado como un cargo se registrara el importe pagado deducido intereses	La contabilización de diferencias temporales puede dar por resultado un saldo deudor o un cargo al saldo de impuestos diferidos, el principio de prudencia requiere que tal debito

	y multas si las hubiere	se conserve en el balance, solo si existe una expectativa razonable de realización.
IMPUESTO	Se determinara el importe a pagar del impuesto a las transacciones al final del mes	El importe de los impuestos que se espera tener que pagar o se considere hayan de anticiparse con respecto a diferencias temporales que ocurran o se revierten en el periodo en curso
	El impuesto a las utilidades de las empresas puede ser reconocido como gasto de la gestión en el momento que quede perfeccionado hecho generador o se genera su obligación	El ahorro potencial de los impuestos relacionado con la perdida amortizable en resultados futuros puede incluirse en la determinación de resultados netos
	Se puede llegar a compensar el impuesto a las transacciones si se tiene un saldo positivo	Para reducir o eliminar impuestos por pagar en periodos futuros, la perdida proporciona un ahorro de impuestos en el periodo de la pérdida o un ahorro potencial de impuestos en algún periodo posterior
	Luego de pagar el impuesto a las utilidades de las empresas recién puede surgir la compensación	Los impuestos relativos a un periodo anterior que serán recuperados como resultado de traer las pérdidas en impuestos deben incluirse en los resultados netos de la pérdida del periodo establecido
		La recuperación de impuestos a través de la aplicación de la perdida fiscal a los ejercicios anteriores representa un ahorro en impuestos que se realiza efectivamente en el periodo de la perdida
	El impuesto a las utilidades de las empresas puede afectar directamente a los gastos realizados tanto en el país como en el exterior que esté vinculado con la actividad gravada y el respaldo con documentos originales.	Bajo el método de diferimiento el gasto de impuestos de un periodo comprende: Los impuestos por pagar, los efectos de impuestos de las y otros gastos.

GASTOS	El Impuestos a las transacciones, el impuesto a la propiedad de bienes inmuebles, el impuesto a las transacciones entre otros son deducible el importe puede ser cargado al estado de resultados	El gasto de impuestos relativo a partidas no anuales a partidas de años anteriores y cambio de política contable a partidas extraordinarias errores fundamentales y cambios en la política contable
	Gastos que son deducibles provienen de actividades en relación gravada	El gasto de impuestos relativo a la utilidad proveniente de las actividades ordinarias de la empresa
	La provisión se crea o incrementa se carga a una cuenta de resultados afecta a las utilidades por tanto al impuesto	La provisión por impuestos por pagar es objeto del gasto para la determinación del impuesto
IMPUESTOS	Los tributos efectivamente pagados por las personas naturales jurídicas y sucesiones indivisas como contribuyentes directos son deducibles para la determinación de la utilidad Neta.	El efecto en impuestos si los hay relativos a activos que hayan sido revelados para la determinación del impuesto a la renta.
REVALUACIÓN DE ACTIVOS	Los nuevos valores de los bienes revalorizados no son deducibles para la determinación del Impuesto a las utilidades de la empresa.	Los casos que se revalúa un activo en los estados financieros a una cifra excede su costo histórico las cifras que han sustituido no forman parte de la determinación de los gastos de los impuestos por pagar
PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	Los estados financieros deben contener toda la información y discriminación básica y adicional necesaria para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos	Cuando los estados financieros se hace una distinción de activos y pasivos a corto plazo las porciones netas a corto y largo plazo se presentan de manera separada para así mantener la distinción apropiada entre las partidas tales cuentas deben revelarse separadamente en el balance

Fuente: Elaboración Propia

5.3. PROPUESTA

LINEAMIENTOS PARA LA ARMONIZACIÓN DEL PRONUNCIAMIENTO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD PAC 41 CON LAS NORMAS INTERNACIONALES

Lineamiento N° 1: Contabilidad y Reporte

Realizar un diagnóstico y un análisis exhaustivo de las diferencias entre los principios de Contabilidad generalmente Aceptados localmente (PCGA) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), a partir de las cuales se deberán seguir todos los pasos de conversión de la normativa para realizar cualquier cambio organización que sea necesario; además, se debe asegurar que esa evaluación inicial del impacto de las NIIF y del análisis de las diferencias sea exacta y completa; para ello se deberá cumplir los siguientes aspectos:

- Elaborar y aplicar un formato de los reportes financieros
- Seleccionar y adoptar las políticas contables y procedimientos
- Evaluar el impacto de la información Jurídica
- Revisar y/o diseñar e implementar formatos para la recopilación de datos

Lineamiento N° 2: Sistemas y Procesos

Toda la empresa deberá realizar el mayor esfuerzo para capturar, analizar y reportar nueva información, de tal manera que se cumplan los requerimientos de NIIF; para ello, se deberá tomar decisiones estratégicas y tácticas relacionadas con los sistemas de información y sus procesos de soporte, lo que ayudará a disminuir costos y evitar riesgos innecesarios. Como los nuevos procesos son automatizados facilitarán el trabajo temporal que se origina en el momento de conversión a NIIF. Para ello, se deberá tomar en cuenta los siguientes factores:

- Es recomendable que la empresa cuente con un sistema de Planificación de Recursos Empresariales (ERP), es un conjunto de sistemas de información

que permite la integración de ciertas operaciones de una empresa, especialmente las que tienen que ver con la producción, la logística, el inventario, los envíos y la contabilidad; además, la mayoría de estos sistemas son capaces de manejar la contabilidad paralela, para que no se perjudique el trabajo que se estaba realizando en la contabilidad de la empresa.

- Relacionar el desarrollo interno con el externo de la empresa para realizar los procesos de reporte financiero.
- Evitar la personalización de los sistemas contables para facilitar la conversión de las normas.
- Utilizar un número determinado de sistemas para los reportes financieros
- Aprovechando el proceso de conversión, las empresas pueden optimizar sus procesos y sistemas contables ya existentes.
- Analizar y, si es necesario, rediseñar los procesos contables que tienen las empresas para adecuarlas a las NIIF; tomando este proceso como una oportunidad para simplificar y optimizar los mismos, reduciendo los costos de presentación de los estados financieros.

Lineamiento N° 3: Transformar los vacíos contables en fuentes de información

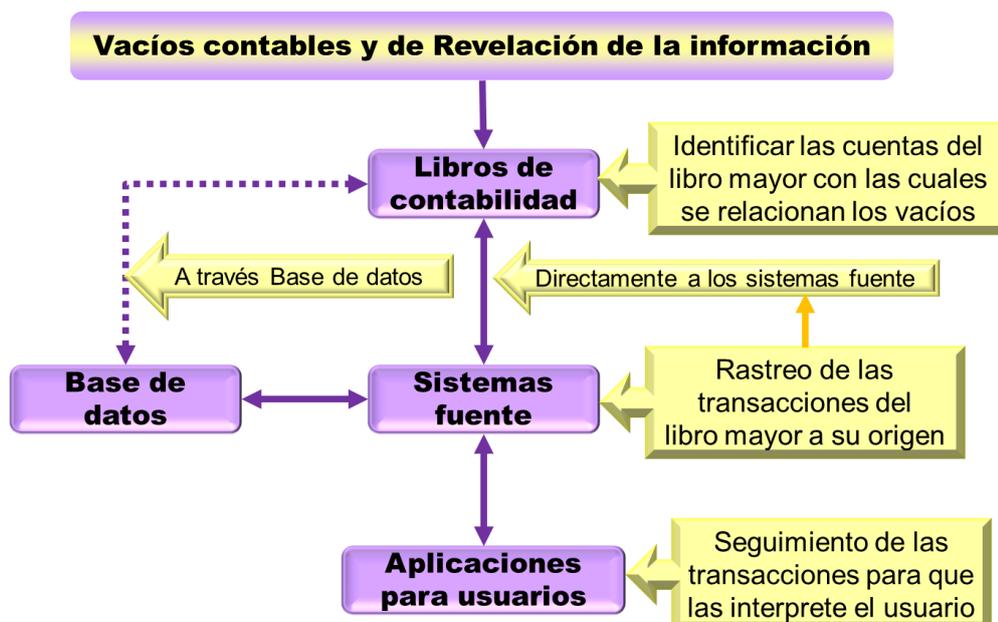
Es necesario que la empresa entienda las diferencias contables entre las NIIF y los PCGA en el país; así, el análisis inicial requiere ser evaluado para determinar el efecto de los posibles vacíos contables en los procesos internos de contabilidad, los sistemas de información y los controles internos que tiene cada empresa; de esta manera, podrán especificar cuáles sistemas y procesos tienen que ser cambiados y trasladar las diferencias contables a especificaciones técnicas de los sistemas. Asimismo, se deben tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- En la creación de las especificaciones técnicas se debe entender claramente el flujo detallado de información de extremo a extremo; es decir,

desde los sistemas fuente hasta el libro mayor y además, los sistemas de consolidación y reporte.

- Es necesario identificar, catalogar y modificar los sistemas transaccionales de relacionamiento con los clientes de la empresa, sobre la base de las especificaciones de las NIIF.
- Desarrollar un proceso de limpieza de la información para mejorar la calidad de los datos que se tienen en los estados financieros con la aplicación de los PCGA y las normas nacionales, de tal manera que se cumplan los campos de información que requieren las NIIF.
- Como la base de datos tendrá que soportar información financiera consolidada desde múltiples sistemas financieros y libros contables, se requiere actualizar los sistemas de información de la empresa: Se debe identificar las cuentas del libro mayor con las cuales los vacíos de la información se relacionan; rastrear las transacciones del libro mayor desde su origen, directamente en los sistemas fuente, o en su caso, a través de las bases de datos; realizar el seguimiento de las transacciones para que las interprete el usuario.

Esquema Nº 11: Proceso para identificar sistemas de información para NIIF



Fuente: Elaboración propia

Lineamiento N° 4: Identificar el impacto en los sistemas de información

Con la armonización es posible que los sistemas de información puedan ser afectados desde el inicio de las transacciones hasta la generación de los estados financieros, de acuerdo a los requerimientos bajo las NIIF, por lo que tiene que desarrollarse ciertas acciones, tal como se especifica en el siguiente esquema.

Esquema N° 12: Cambios y acciones en los sistemas de información

Cambio	Acción
<ul style="list-style-type: none">▪ Información más detallada acerca de las nuevas revelaciones contables y requerimientos de reconocimiento▪ Nuevos tipos de información;▪ Nuevos campos e información necesaria para ser calculada sobre diferentes bases.	<ul style="list-style-type: none">▪ Modificar los sistemas de reporte para capturar información nueva o cambiarla.▪ Modificar los manuales de procedimientos del trabajo contable.
Cambios al plan de cuentas debido a las reclasificaciones y criterios adicionales de reporte.	Crear nuevas cuentas y eliminar las cuentas que ya no son necesarias
Reconfiguración de los sistemas actuales, ya que la empresa puede tener incorporadas las capacidades para realizar los cambios específicos de NIIF.	Reconfigurar el software que tiene la empresa para permitir el manejo de la contabilidad según las NIIF y la contabilidad según los PCGA y normas nacionales paralelamente, si es necesario.
Modificación a los sistemas que tiene la empresa para ajustarse a los requerimientos de las NIIF Las hojas de cálculo y modelos usados por la gerencia como una parte integral del proceso del reporte financiero deben ser incluidas considerando las modificaciones requeridas en el sistema.	Hacer modificaciones tales como: <ul style="list-style-type: none">▪ Cálculos nuevos o modificados▪ Reportes nuevos o modificados▪ Nuevos modelos
Nuevos sistemas de interfaz y cambios de mapeos; esto puede ocurrir: <ul style="list-style-type: none">▪ Cuando los anteriores estándares de reporte financiero no requerían el uso de un sistema, o el sistema existente es inadecuado para el reporte en NIIF, es necesario	Ya sea al implementar un nuevo software, o seleccionar una solución de un paquete; y para que las interfaces no se vean afectadas, hay que tomar en cuenta: <ul style="list-style-type: none">▪ Las modificaciones hechas a los sistemas existentes.

<p>implementar un nuevo software.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Cuando se introduce un nuevo sistema fuente y se suprimen definitivamente los sistemas viejos, las interfaces tienen que ser cambiadas o desarrolladas, y pueden haber cambios en las tablas de asignación del sistema financiero. ▪ Cuando herramientas independientes del reporte son usadas para generar los estados financieros, la asignación de esas herramientas requerirá ser actualizada para reflejar los cambios en el plan de cuentas. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La necesidad de recolectar nueva información. ▪ El tiempo y la frecuencia de los requerimientos de transferencia de datos.
<p>Consolidación de empresas Bajo las NIIF, es posible que haya cambios en el número y tipo de empresas que necesitan ser incluidas en estados financieros consolidados de un grupo. Por ejemplo, la aplicación del concepto de “control” puede ser diferente bajo las NIIF.</p>	<p>Actualizar sistemas/modelos de fortalecimiento a la contabilidad por cambios en las entidades consolidadas.</p>
<p>Paquetes de reporte Los estados financieros pueden requerir una modificación para:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Recopilar revelaciones adicionales en la información de filiales o subsidiarias que utilizan un paquete contable estándar 2. Recopilar información de subsidiarias que usan diferentes paquetes para los estados financieros. 	<p>Modificar los sistemas contables y los estados financieros en base a las NIIF, usados por subsidiarias y filiales para facilitar información financiera de calidad.</p>
<p>Herramientas de reporte financiero Las herramientas de reporte financiero pueden ser usadas para:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Realizar la consolidación y los estados financieros basados en la información transferida desde el libro mayor 2. Preparar sólo el estado financiero basado en la recepción de información consolidada desde el libro mayor. 	<p>Se debe modificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Las herramientas de reporte usadas por subsidiarias y filiales para facilitar la información. ▪ Mapeo e interfaces desde el libro mayor. ▪ Los sistemas de consolidación usados para el reporte de los estados financieros consolidados con base en requerimientos de reporte adicional, tales como, información por segmentos.

Lineamiento N° 5: Realizar una contabilidad paralela durante el proceso de armonización de los PCGA nacionales con las NIIF

La conversión de los PCGA del país a las NIIF requerirá un paralelo contable para un cierto periodo. Mientras se realice la armonización, los PCGA serán presentados de manera regular; pero, los estados financieros bajo las NIIF se deben preparar antes de la fecha que entren en vigor las NIIF.

De todas maneras, es posible que sea necesario mantener la información bajo los PCGA ya que puede ser requerida para los propósitos fiscales nacionales. La contabilidad paralela puede estar basada en una colección de información en tiempo real mediante fuentes de sistemas contables en el libro mayor.

El paralelo en el reporte puede estar basado en una colección de información en tiempo real a través de fuentes de sistemas contables en el libro mayor o ajustes superpuestos o “top-side”, reportados por fuera de los estados financieros de los PCGA nacionales.

La forma y el periodo para procesar la información de los periodos comparativos ya sea en tiempo real o a través de los ajustes superpuestos o “top-side” tienen que ser seleccionados.

A la hora de decidir el método preferido, deben considerarse los aspectos que están mencionados en el esquema siguiente.

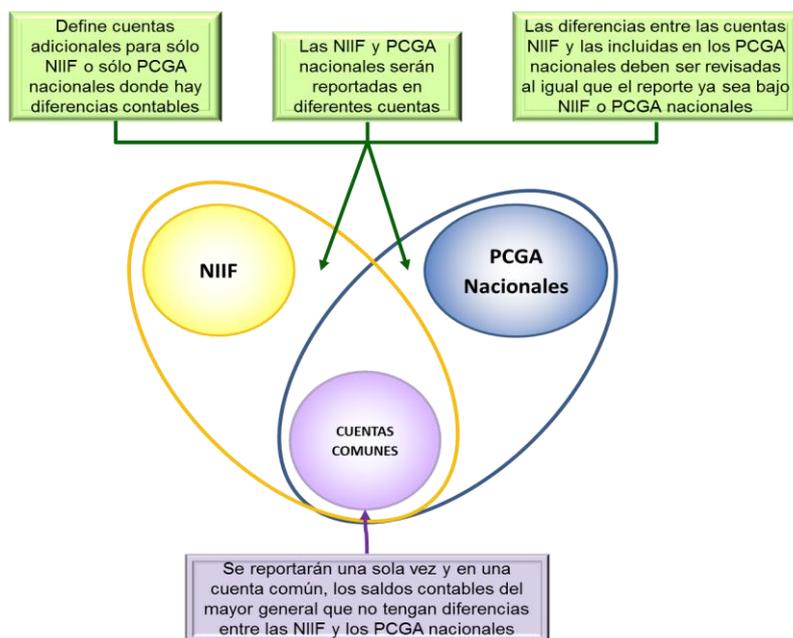
Esquema N° 13: Consolidación de Información de las Empresas

Opción de contabilidad para el año comparativo	Efecto	Consideraciones
Contabilidad paralela a través de ajustes superpuestos o “top side”	<p>No serán requeridos para el periodo de armonización los ajustes en tiempo real a los sistemas y procesos.</p> <ul style="list-style-type: none">Los reportes bajo los PCGA nacionales serán registrados al libro mayor a través de subsistemas.	<ul style="list-style-type: none">Que haya menor riesgo para las necesidades actuales de información en el año comparativo.Que esté disponible para todos; pero, es más típico cuando hay un menor volumen de

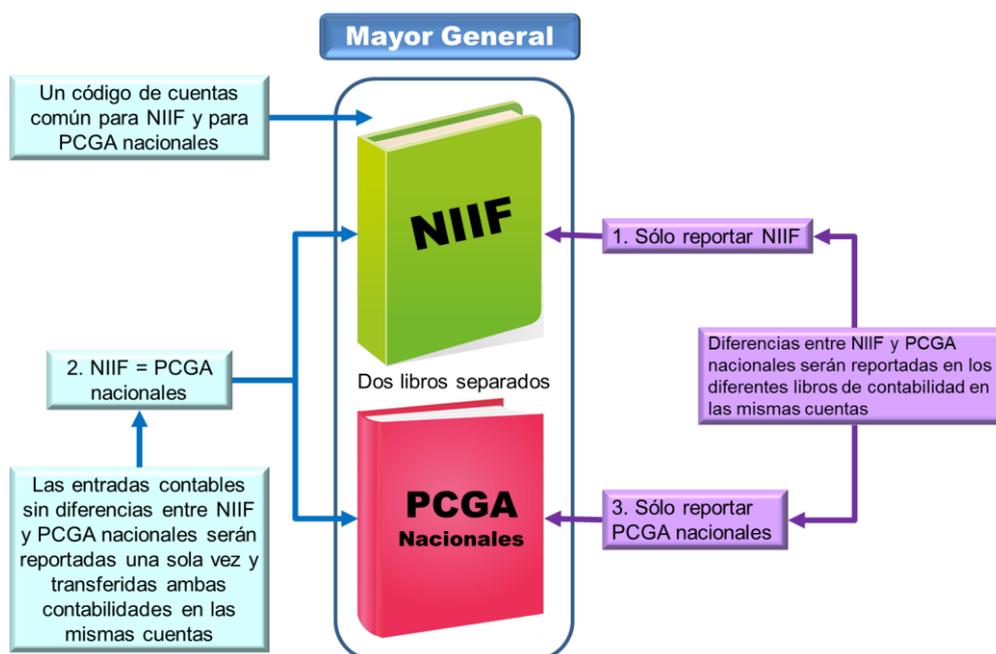
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ El periodo de armonización necesitará ser redefinido de acuerdo con las NIIF, pero puede ser alcanzado fuera de línea. ▪ La migración de los PCGA nacionales a las NIIF ocurre el primer día del año en el cual el reporte en NIIF comienza. 	<p>transacciones a considerar.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Mas aplicable a organizaciones pequeñas o menos complejas, o cuando pequeños cambios sean requeridos.
Contabilidad paralela en tiempo real	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Una consideración necesaria para el libro mayor durante el proceso de armonización, es si está con los PCGA nacionales en relación a las NIIF ▪ Si el libro mayor contable esta en base a NIIF en el año comparativo, la conversión a principios contables nacionales es necesaria para el reporte financiero al final del periodo de transición. ▪ Si las opciones de contabilización que dan las NIIF no ha sido totalmente establecidas, los cambios en los sistemas de información deben continuar de ser necesario en el proceso de armonización. ▪ La migración a NIIF de los libros de contabilidad es indispensable antes del primer día del año en que comienza la presentación de reportes NIIF. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Los reportes en tiempo real de los Principios Contables en el ejercicio comparativo ponen más tensión en el grupo financiero. ▪ El llevar una contabilidad paralela conllevará un gran número de transacciones, por lo que será necesaria la sistematización del proceso de armonización ▪ La contabilidad paralela es más aplicable a organizaciones grandes o complejas con muchos cambios. ▪ Durante el proceso de armonización gradual se tiene que mantener un estricto control sobre los cambios del sistema.

Todos los grandes sistemas de Planificación de Recursos Empresariales (ERP) son capaces de manejar una contabilidad paralela; las dos mejores soluciones implementadas son: la Solución de Cuentas y la Solución de Libros, las mismas que son presentadas en los esquemas siguientes.

Esquema N° 14: Solución de Cuentas para el manejo de la contabilidad paralela



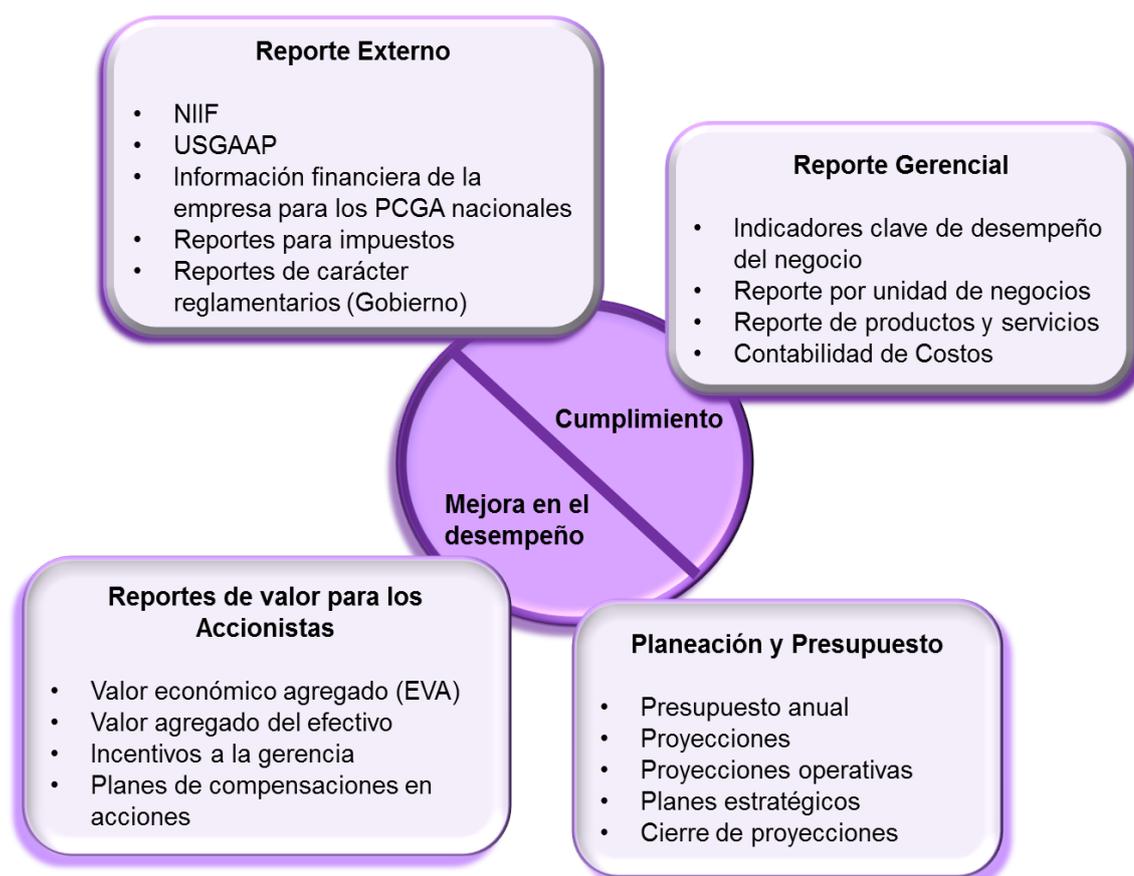
Esquema N° 15: Solución de Libros para el manejo de la contabilidad paralela



Lineamiento N° 6: Armonización de reportes internos y externos

Las empresas deberán considerar cuidadosamente los impactos de los cambios de las NIIF en las bases de datos y aspectos relevantes del reporte interno y externo; puede ser que en algunas empresas el reporte interno sea realizado sobre una base similar al reporte externo, usando la misma información y sistemas; en esos casos, necesitarán ser cambiados para alinearse con las NIIF, así como es posible que se requiera hacer cambios a los mismos sistemas de información; por lo que se deberá realizar una coordinación cuidadosa y una rigurosa administración de tales cambios.

Esquema N° 16: Áreas de reporte posiblemente afectadas por cambio en los sistemas



Para desarrollar el proceso de armonización de los reportes internos y externos se deberá tomar en cuenta lo siguiente:

- Cuando el mapeo de cuentas se haya cambiado desde el sistema fuente al libro mayor general, también deben ser cambiados los mapeos a los sistemas de reporte gerencial y las bases de datos.
- Si la información ha sido extraída desde los sistemas fuente y manipulada por modelos para crear ajustes de las NIIF que son procesados manualmente a través del libro mayor general, los impactos de estos ajustes en los reportes internos deben ser cuidadosamente considerados.
- Las alteraciones en los cálculos y la adición de nuevos datos podría tener un efecto sobre las principales razones y porcentajes en los reportes internos, los cuales pueden requerir ser contruidos para adaptarse a ellos.

Lineamiento N° 7: Diseño e integración del registro en los Libros Diario, Mayor e Inventarios (Registro Electrónico)

Todas las empresas privadas deberán mantener un registro histórico detallado y en tiempo real de las operaciones realizadas como resultado de su gestión financiera, en los libros Diario, Mayor e Inventarios y Balances (Libros Principales de Contabilidad (Registro Electrónico)).

La contabilidad deberá contener registros auxiliares que muestren los avances presupuestarios y contables, los mismos deberán permitir realizar el seguimiento de registros contables e impositivos, así como el análisis de los saldos contenidos en sus estados financieros.

Las Empresas privadas estarán obligadas a conservar y poner a disposición de las autoridades competentes los documentos probatorios y justificativos, así como los Libros Principales de Contabilidad (Registro Electrónico). Los estados financieros y la información emanada de la contabilidad deberán sujetarse a criterios de utilidad, confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y de comparación, así como a otros atributos asociados a cada uno de ellos, como oportunidad, veracidad, representatividad, objetividad, suficiencia, posibilidad de predicción e importancia relativa, con el fin de alcanzar la modernización y armonización respectiva.

Los números y nombres de las cuentas integradas en Libros Principales de Contabilidad (Registro Electrónico), deberán coincidir con la Lista de Cuentas autorizada por la Unidad Administrativa o instancia competente en materia de contabilidad tributaria.

Los libros deberán integrarse en forma tal que se garantice su autenticidad e integridad, dicha información será congruente con el Sistema de Contabilidad Tributario, el cual registrará de manera armónica, delimitada y específica las operaciones contables y tributarias derivadas de la empresa privada, así como otros flujos y eventos económicos, al que deberán sujetarse las empresas privadas. Asimismo, generará estados financieros, confiables, oportunos, comprensibles, periódicos y comparables, los cuales serán expresados en términos monetarios.

Atendiendo a las normas contables nacionales, lineamientos emitidos y de sus operaciones, se deberán llevar los libros necesarios para:

- a. Asentar en orden cronológico todas las operaciones, a nivel transaccional
- b. Obtener el registro de todas las operaciones que han afectado cada cuenta, en movimientos de débito y crédito.
- c. Asentar, derivado de un registro físico, la cantidad de existencias al final del ejercicio de los inventarios de materias primas, materiales y suministros para producción, almacén de materiales y suministros de consumo y bienes muebles e inmuebles.
- d. Registrar los estados y la información financiera básica la empresa privada
- e. Permitir la completa identificación analítica de las operaciones. Para tal fin se deberán llevar los auxiliares necesarios.

Bajo el sistema de registro electrónico, se deberá grabar dicha información en cualquier medio electrónico que autorice la Unidad Administrativa o instancias competentes en materia de contabilidad privada; por lo tanto, las empresas privadas deberán:

- a. Almacenar en medios electrónicos todos los registros contables y presupuestarios de las operaciones y eventos económicos que le afecten.
- b. Garantizar la identidad e integridad de la información necesaria para reproducirla, debiendo asegurarse la posibilidad de trasladar los datos a otros formatos y soportes que garanticen el acceso desde diferentes aplicaciones
- c. Contar con medidas de seguridad que garanticen la integridad, autenticidad, confidencialidad y conservación de los documentos base o soporte del registro contable.
- d. Contar con respaldos adicionales con medidas de seguridad.
- e. Generar un archivo electrónico al cierre de cada año, con las cifras emitidas en cierre de gestión, el cual deberá generarse a más tardar en la fecha en que se entregue la misma.

En ningún caso se limita la posibilidad de que se tengan los libros encuadernados, empastados y foliados consecutivamente. Entonces, a partir del sistema contable se deberá trabajar con los Libros Diarios, Mayor e Inventarios, Almacén y Balances.

Con relación al Libro Diario

En este libro se registrarán, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando la cuenta y el movimiento de débito o crédito que a cada una le corresponda, así como cualquier información complementaria que se considere útil para apoyar la correcta aplicación en la contabilidad de las operaciones, los registros de este libro deberán ser la base para la elaboración del Libro Mayor, por lo que incluye como mínimo:

1. Datos generales de la empresa privada: el encabezado de este libro deberá contener, el nombre de la empresa, logotipo (si existiera), período, número de páginas, hora y fecha de emisión.
2. Fecha: en la que se realiza la operación señalando día, mes y año.
3. Número de evento: el cual identifica los procesos en sus diferentes etapas.

4. Número de asiento: representa el número consecutivo de los procesos.
5. Documento fuente: que da origen a un asiento contable de acuerdo a los establecidos en el Manual de Cuentas.
6. Código y nombre de la cuenta: número y nombre de la cuenta que se debita y acredita.
7. Descripción: explicación breve de la operación que se registra.
8. Monto: cifra en bolivianos de cada débito y crédito.
9. Subtotal: deberá obtener la suma de las columnas del debe y el haber al final de cada una de las hojas que integre el Libro Diario.
10. Total: deberá obtener sumas de las columnas del debe y el haber de las operaciones del Libro Diario por el período determinado.

Esquema N° 17: Lineamientos relativos al diseño e integración del registro en el Libro Diario (Registro electrónico)

Logo de la Empresa		Nombre de la Empresa privada				LIBRO DIARIO		Página	1 de 1
		Del día... al día... de mes... el año						Hora	00:00
		(Cifras en bolivianos)						Fecha	Día/mes/año
		(1)							
Fecha (2)	N° de Evento (3)	N° de Asiento (4)	Doc. Fuente (5)	Código y nombre de la cuenta (6)		Descripción (7)	Monto (8)		
				Código	Nombre		Debe	Haber	
25/09/xx	2506	1	Factura	5.1.3.1. 2.1.1.2.	Servicios Básicos Proveedores por pagar	Por la contratación de servicios básicos, telefonía fija	5.000	5.000	
15/10/xx	2506	2	Factura	2.1.1.2. 1.1.1.2.	Proveedores por pagar a corto plazo Banco Tesorería	Pago total de la factura	5.000	5.000	
Subtotal (9)							10:000	10:000	
Total (10)							10:000	10:000	

Con relación al Libro Mayor

En este libro, cada cuenta de manera individual se verá afectada por los movimientos de débito y crédito de todas y cada una de las operaciones que han sido registradas en el Libro Diario, con su saldo correspondiente. Se presentará a nivel de cuenta de mayor o subcuenta, en apego a los PCGA. Incluirá como mínimo:

1. Datos generales de la empresa: el encabezado de este libro deberá contener, el nombre de la empresa, logotipo (si existiera), período, número de páginas, hora y fecha de emisión.

2. Fecha: en la que se realiza la operación señalando día, mes y año.
3. Número de evento: el cual identificará los procesos en sus diferentes etapas.
4. Descripción: explicación breve de la operación que se está registrando.
5. Monto: cifra en bolivianos de débitos y créditos.
6. Saldo: muestra el importe acumulado de la diferencia entre los movimientos del debe y el haber de la cuenta.
7. Subtotal: deberá obtener las sumas de las columnas del debe y el haber al final de cada una de las hojas que integre el Libro Mayor.
8. Total: deberá obtener el saldo acumulado de las operaciones del Libro Mayor por el período determinado de acuerdo a la naturaleza de la cuenta.

Esquema N° 18: Lineamientos relativos al diseño e integración del registro en el Libro Mayor (Registro electrónico)

Logo de la Empresa		Nombre de la Empresa privada LIBRO DIARIO Del día... al día... de mes.. el año (Cifras en bolivianos) (1)		Página	1 de 1
				Hora	00:00
				Fecha	Día/mes/año
Fecha (2)	N° de Evento (3)	Descripción (4)	Monto (5)		Saldo (6)
			Debe	Haber	
05/09/xx	1089	Participación del mes	1.250.000		1.250.000
25/09/xx	2506	Pagos al proveedor		25.000	1.225.000
26/09/xx	2206	Comisiones		15.000	1.210.000
30/09/xx	2116	Pago de segunda quincena del mes		500.000	710.000
Subtotal (7)			1.250.000	537.000	
Total (8)			893.000		

Con relación a los Inventarios

Uno de los conceptos de mayor trascendencia para la armonización es el de Inventarios, Almacén y Balances. En este libro, al terminar cada gestión, se deberá registrar el resultado del levantamiento físico del inventario al 31 de diciembre del año correspondiente, con relación a materias primas, materiales y suministros para producción, almacén de materiales y suministros de consumo e inventarios de bienes muebles e inmuebles, el cual contendrá en sus auxiliares una relación detallada de las existencias a esa fecha, con indicación de su costo unitario y total. Cuando la cantidad y diversidad de materiales, productos y bienes dificulte su registro detallado, éste puede

efectuarse por resúmenes o grupos de artículos, siempre y cuando estén anotados en registros auxiliares.

El control de inventarios y almacén se debe llevar en registros auxiliares, identificándolos, por unidades o grupos homogéneos. En caso que los procesos de producción o transformación dificulten el registro por unidades, se hará por grupos homogéneos. Respecto a los bienes muebles e inmuebles, las empresas privadas deberán registrar en su contabilidad lo siguiente:

- Los inmuebles destinados al funcionamiento de la empresa
- Mobiliario y equipo, incluido el de cómputo, vehículos y demás bienes muebles al servicio de la empresa
- Los registros contables de los bienes muebles e inmuebles se realizarán en cuentas específicas del activo.

Para dar cumplimiento a lo señalado, las empresas deberán:

- Llevar a cabo el levantamiento físico del inventario de los bienes muebles e inmuebles, el cual estará conciliado con el registro contable.
- Contar con un plazo de 30 días hábiles para incluir en el inventario físico los bienes que adquieran.
- Publicar el inventario de sus bienes a través de internet, el cual deberá ser actualizado, por lo menos, cada seis meses.

Para la armonización del Libro de Inventarios, Almacén y Balances se deberá contar con:

a. Libro de Inventarios de materias primas, materiales y suministros para producción

En este libro registrarán las existencias derivadas del levantamiento físico del Inventario de Materias Primas, Materiales y Suministros para producción, según se trate, identificándolo por cuenta y subcuenta, cantidad, unidad de medida, costo unitario y monto.

Incluirá como mínimo:

1. Datos generales de la empresa: el encabezado de este libro deberá contener, el nombre de la empresa, logotipo (si existiera), período, número de páginas, hora y fecha de emisión.
2. Código: Número de la subcuenta.
3. Subcuenta
4. Cantidad: número de unidades en existencia (esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente).
5. Unidad de Medida: cantidad que se toma como medida o término de comparación, esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente.
6. Costo Unitario: valor por unidad, esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente.
7. Monto: cantidad en bolivianos.

Esquema Nº 19: Libro de Inventarios de materias primas, materiales y suministros para producción

<div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div style="text-align: center;">  <p>Logo de la Empresa</p> </div> <div style="text-align: center;"> <p>Nombre de la Empresa privada LIBRO DE INVENTARIOS DE MATERIAS PRIMAS, MATERIALES Y SUMINISTROS PARA PRODUCCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN Al 31 de diciembre de xxxx (Cifras en bolivianos) (1)</p> </div> <div style="text-align: right;"> <p>Página Hora Fecha</p> </div> <div style="text-align: right;"> <p>Día/mes/año 1 de 1 00:00</p> </div> </div>					
Código (2)	Cuenta (3)	Cantidad (4)	Unidad de Medida (5)	Costo Unitario (6)	Monto (7)
1.1.4.4.1.	Productos alimenticios, agropecuarios y forestales Adquirido como materia prima				29.000
1.1.4.4.2.	Insumos textiles adquiridos como materia prima				1.800
1.1.4.4.3.	Productos de papel, cartón e impresos adquiridos como materia prima				22.500
1.1.4.4.4.	Combustibles, lubricantes y aditivos adquiridos, carbón y sus derivados adquiridos como materia prima.				9.900
1.1.4.4.5.	Productos químicos, farmacéuticos y de laboratorio adquiridos como materia prima				90.000
1.1.4.4.6.	Productos metálicos y a base de minerales no metálicos adquiridos como materia prima				189.000
1.1.4.4.7.	Productos de cuero, piel, plástico y hule adquiridos como materia prima				300.000
1.1.4.4.8.	Otros productos y mercancías adquiridas como materia prima				150

b. Libro de Almacén de Materiales y Suministros de consumo

En este libro se registrarán las existencias derivadas del levantamiento físico del Inventario de Materias Primas, Materiales y Suministros de consumo, según

se trate, identificándolo por cuenta y subcuenta, cantidad, unidad de medida, costo unitario y monto.

Incluirá como mínimo:

1. Datos generales de la empresa: el encabezado de este libro deberá contener, el nombre de la empresa, logotipo (si existiera), período, número de páginas, hora y fecha de emisión.
2. Código: Número de la subcuenta.
3. Cuenta
4. Cantidad: número de unidades en existencia, esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente.
5. Unidad de Medida: cantidad que se toma como medida o término de comparación, esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente.
6. Costo unitario: valor por unidad, esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente.
7. Monto: cantidad en bolivianos.

Esquema N° 20: Libro Almacén de Materiales y Suministros de consumo

Logo de la Empresa		Nombre de la Empresa privada LIBRO DE ALMACÉN DE MATERIAS Y SUMINISTROS DE CONSUMO Al 31 de diciembre de xxxx (Cifras en bolivianos) (1)			Página Hora Fecha	Día/mes/año 1 de 1 00:00
Código (2)	Cuenta (3)	Cantidad (4)	Unidad de Medida (5)	Costo Unitario (6)	Monto (7)	
1.1.5.1.1.	Materiales de administración, emisión de documentos y artículos oficiales				1.125	
1.1.5.1.2.	Alimentos y utensilio				3.500	
1.1.5.1.3.	Materiales y artículos de construcción y reparación				10.800	
1.1.5.1.4.	Productos químicos, farmacéuticos y de laboratorio				1.932	
1.1.5.1.5.	Combustibles, lubricantes y aditivos				881	
1.1.5.1.6.	Ropa de trabajo, prendas de protección y artículos deportivos				4.020	
1.1.5.1.7.	Materiales y suministros de seguridad				12.000	
1.1.5.1.8.	Herramientas, refacciones y accesorios menores para consumo				54.000	

c. Libro de Inventarios de Bienes Muebles e Inmuebles

En este libro se registrarán la relación o lista de bienes muebles e inmuebles comprendidas en el activo por subcuenta, la cual deberá mostrar la descripción

de los mismos, códigos de identificación y sus montos por grupos y clasificaciones específicas. Se deberá llevar un analítico auxiliar de este libro al mayor nivel de desagregación.

Incluye como mínimo:

1. Datos generales de la empresa: el encabezado de este libro deberá contener, el nombre de la empresa, logotipo (si existiera), período, número de páginas, hora y fecha de emisión.
2. Número de inventario: código de identificación.
3. Descripción: breve explicación del bien y sus características.
4. Cantidad: número de unidades en existencia, esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente.
5. Unidad de Medida: cantidad que se toma como medida o término de comparación, esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente.
6. Costo unitario: valor por bien, esta columna se utilizará en el auxiliar de la subcuenta correspondiente.
7. Monto: cantidad en bolivianos.

Esquema N° 21: Libro de Inventarios de Bienes Muebles e Inmuebles

Nombre de la Empresa privada						
	LIBRO DE INVENTARIOS DE BIENES				Página	Día/mes/año
	MUEBLES E INMUEBLES				Hora	1 de 1
	Al 31 de diciembre de xxxx				Fecha	00:00
	(Cifras en bolivianos)					
(1)						
Número de Inventario (2)	Descripción (3)	Cantidad (4)	Costo Unitario (5)	Unidad de Medida (6)	Monto (7)	
MEA-511-001	Muebles de oficina y estantería				23.200	
MEA-511-002	Muebles, excepto de oficina y estantería				100.000	
MEA-511-003	Equipo de cómputo y de tecnología de información				80.000	
MEA-511-004	Otros mobiliarios y equipos de administración				12.500	

d. Libro de Balances

En este libro se incluirán los estados de la empresa privada en apego a los PCGA nacionales. Los estados y la información financiera que forme parte del

libro de balances, será por cada uno de los ejercicios con cifras del período y al cierre del mismo, según corresponda.

Con relación a los Libros Auxiliares Analíticos

En los libros auxiliares analíticos se registrarán en forma detallada los valores e información contenida de los Libros Principales de Contabilidad (Registro Electrónico). Cada empresa privada determinará el número de auxiliares que necesite de acuerdo con las necesidades de información, que permitan:

- a. Conocer las transacciones individuales, cuando éstas se registren en los Libros Principales de Contabilidad en forma global
- b. Conocer los códigos o series cifradas que identifiquen las cuentas, así como los códigos o símbolos utilizados para describir las transacciones, con indicación de las adiciones, modificaciones, sustituciones o cancelaciones que se hagan de unas y otras
- c. Controlar el movimiento de las mercancías, sea por unidades o por grupos homogéneos. Podrán llevarse auxiliares analíticos, diarios y mayores, por dependencias, tipos de actividad o cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los Libros Principales de Contabilidad, en que se concentren todas las operaciones de la empresa, con registros que conlleven a la vinculación en los libros correspondientes.

Lineamiento N° 8: Capacitación de recursos humanos

Cuando la empresa privada reporta por primera vez sus estados financieros bajo NIIF, la preparación de los mismos requerirá que la información haya sido transferida exitosamente al equipo de reporte en NIIF. Al respecto, hay muchas personas y procesos involucrados, los cuales deben conocer los cambios que son necesarios cuando se reporta bajo NIIF.

El éxito de la armonización dependerá de las personas involucradas; por tanto, será necesario hacer énfasis en las comunicaciones, compromiso con la empresa, entrenamiento en el soporte y alto involucramiento de todos los que forman parte de la gestión del cambio.

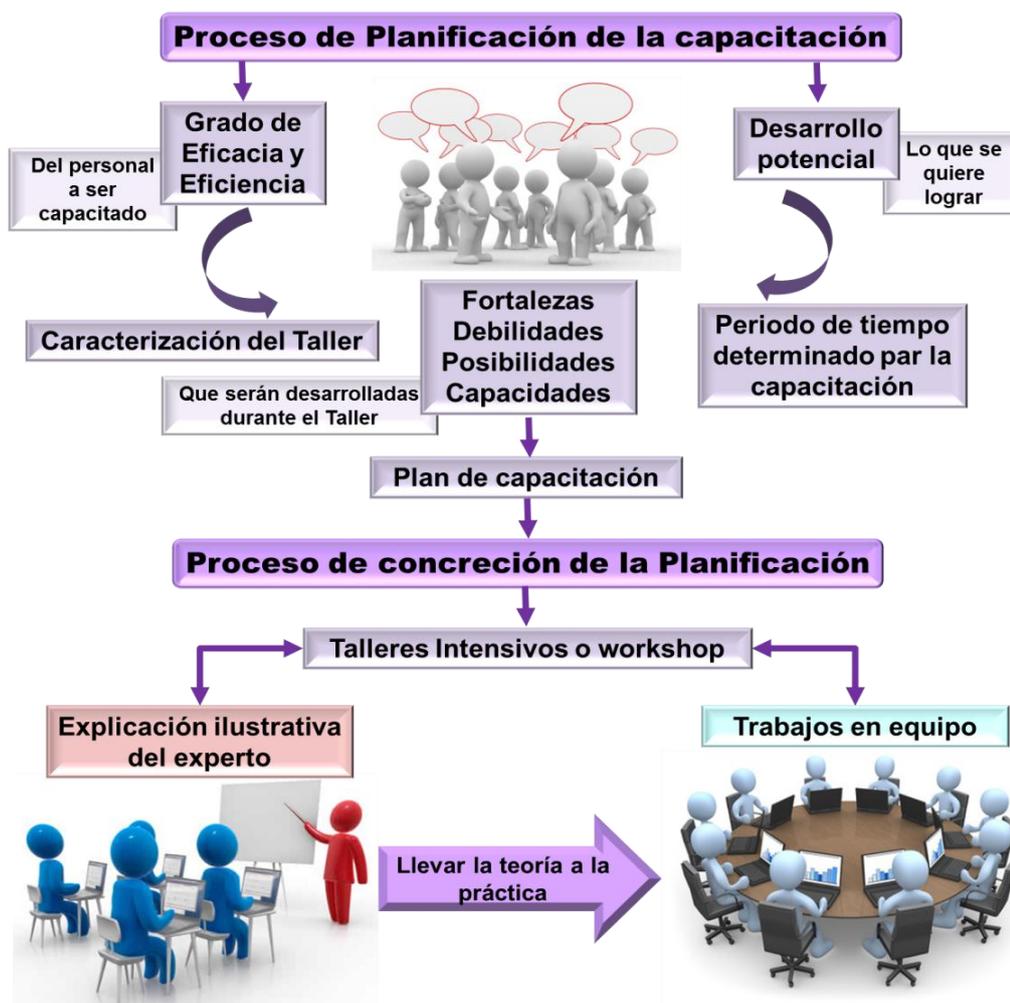
El entrenamiento no debe ser subestimado y las empresas frecuentemente no aprecian totalmente el nivel de inversión y recursos que involucra la capacitación. Aunque la mayoría de las conversiones son direccionadas por un equipo central, se necesita asegurar que la armonización contable no dependa de personas clave y que el trabajo diario de la empresa pueda ser desarrollado cuando la armonización finalice. En ese sentido, la capacitación del personal debe ser comprendida como aquel conjunto de acciones de preparación debidamente planificadas, dirigidas a la formación del personal para la armonización contable, por lo que la empresa deberá concebirlas como una inversión.

Para realizar la capacitación de las personas involucradas en la armonización, se deberá tomar en cuenta lo siguiente:

- Se deben desarrollar acciones de capacitación con todo el personal del sector en el dominio de reglamentos, manuales, procedimientos, disposiciones o normativas relacionadas con la armonización contable.
- La empresa debe realizar un plan de capacitación y desarrollo de su personal, el mismo que responda a los objetivos de la armonización contable, así como a las expectativas y motivaciones de los trabajadores.
- El entrenamiento será exitoso cuando se asuma las necesidades de la empresa; en ese sentido, la empresa deberá reconocer los beneficios de los cursos de formación.
- En la actualidad se puede desarrollar la capacitación mediante la web.
- Para la capacitación en áreas más complejas tales como la clasificación de los instrumentos financieros, contabilidad de coberturas y otros, es recomendable organizar Talleres Intensivos en los cuales se haga teoría y práctica; la empresa puede organizar los mismos para temas específicos.
- La capacitación también puede ser direccionada por la empresa de tal manera que un experto externo entrene a un equipo clave de la empresa, cuyos miembros replicarán la experiencia con el resto del personal.
- A tiempo de desarrollar la capacitación, la empresa puede compartir su proceso de recopilación de información para la armonización.

- Es fundamental que la nueva estructura de soporte sea identificada, de tal manera que todas las unidades contables pongan apropiadamente en práctica el plan de armonización.
- El conocimiento en NIIF solamente se incorporará realmente a la empresa cuando las partes interesadas preparen y trabajen con información real sobre base a NIIF, para lo cual es necesario realizar simulacros para estar seguros que todo el personal contable esté capacitado.
- Se elaborara un plan de capacitación que contendrá lo siguiente por cada persona que requiera de la capacitación:

Esquema Nº 22: Capacitación de Recursos Humanos para la Armonización



Lineamiento N° 9: Manejo interno de los negocios y percepciones externas de la empresa

Uno de los desafíos de la adopción de NIIF se deriva del número de partes comprometidas que tienen gran interés en el desempeño financiero de la organización, la armonización contable tendrá que tratar con un gran número de interesados internos y externos, así como en la administración de un asunto fundamental; puesto que el desarrollo operacional de la empresa permanece igual, pero el cuadro de indicadores de los estados financieros presenta un resultado diferente bajo NIIF.

La medición de desempeño operacional atraviesa todas las partes de una organización y los efectos del manejo interno de los negocios y de las percepciones externas de la empresa.

La evaluación de cuáles son los grupos afectados y cuándo es el momento apropiado para las comunicaciones, son un componente clave durante la armonización contable hacia las NIIF, para lo cual se debe seguir las siguientes acciones:

- Desarrollar planes de comunicación para todos los participantes interesados, incluyendo: Entes regulatorios, Alta gerencia, Auditores internos y externos, Inversionistas.
- Evaluaciones anuales respecto de indicadores de desempeño
- Evaluación del impacto en los asuntos generales del negocio tales como prácticas de manejo de riesgo, prácticas de tesorería y otros.

Las empresas y personas naturales que implementen NIIF deberán realizar los Estados Financieros bajo estas condiciones, así que estarán en el mismo nivel que los competidores extranjeros, lo que será una ventaja ya que se hablará en el mismo lenguaje financiero.

Las NIIF incrementarán la comparabilidad y la transparencia de la información financiera, de esta forma se agilizan los negocios más entre los empresarios nacionales y extranjeros.

Lineamiento N° 10: Análisis de las partes interesadas y las comunicaciones

Para desarrollar el proceso de armonización, el primer paso será realizar una revisión exhaustiva de las partes interesadas internas y externas; también será importante desarrollar un proceso de sensibilización para comprometer a los grupos interesados, antes de iniciar el proceso de conversión; así por ejemplo, los bancos tienen funciones que necesitan estar involucradas en ciertos cambios de los sistemas y de reporte; sin embargo, no todo ese grupo necesitará participar del proceso de conversión.

De igual manera, ciertos grupos externos deberán ser informados del proceso de armonización que realiza la empresa; por ejemplo, las autoridades fiscales, entes reguladores, analistas de la industria y el medio financiero; por lo que se tomará en cuenta a cada grupo identificado, en el momento de cuándo y cómo presentar los cambios en el desempeño operacional a causa de las NIIF.

Además, en la comunicación relacionada con la armonización contable deberán incorporarse los objetivos clave de las partes interesadas para asegurar su consecución exitosa.

Las empresas deberán considerar la estrategia de comunicación a través de la cual asegurarán que todos los grupos de interés clave serán totalmente informados de los progresos de la armonización contable. Así, la comunicación de los reportes financieros podrá realizarse, como mínimo, de manera trimestral y anual.

El formato de la comunicación deberá ser personalizado a la naturaleza de la empresa, pero el mensaje tendrá que ser claro y consistente, realizado directamente a pesar de no estar involucrados directamente en la armonización contable.

Lineamiento N° 11: Consideración de otras áreas para aminorar riesgos

En una armonización contable de calidad a NIIF, debe gestionarse exitosamente el riesgo de cambio en la gerencia. Es esencial que una empresa no descuide o emita reportes con errores, puesto que los riesgos son altos cuando se convierte a NIIF. Existen un número de aspectos a considerar, pero dos de ellos son los principales: el papel del auditor externo y la certificación de requerimiento de control interno.

La participación de los auditores de la empresa debe ser una parte integral del proceso de conversión a las NIIF, por lo que es necesario el reconocimiento explícito de la frecuente participación de los auditores por parte de la empresa. Las expectativas deben ser claras con respecto a la comunicación clave, incluyendo el periodo en el cual participará el socio técnico en las NIIF. Los auditores de la empresa tienen que asegurarse que los auditores externos hayan revisado los cambios en las políticas contables antes de su aprobación.

Deben ser considerados la apropiada planeación de nuevos y mejorados controles internos, así como la certificación de procesos internos que son parte de la conversión a las NIIF. La evaluación del diseño de control interno para el manejo de las políticas contables, así como los procesos de cierre financiero, son parte integral de las empresas, que necesitan ser conscientes del impacto de cualquier manual de uso de soluciones alternativas. La documentación de nuevas políticas, procedimientos y los controles internos subyacentes necesitarán ser reflejados como parte de un proceso de conversión a las NIIF.

Lineamiento N° 12: Conocimiento de los beneficios de las NIIF

Si bien existe cierto riesgo a nivel micro y en asuntos asociados con la conversión a las NIIF, la empresa no debe perder de vista los amplios beneficios de la conversión a NIIF, puesto que con el proceso de armonización:

- NIIF puede ofrecer una mayor transparencia global y un fácil acceso a mercados de capital extranjero e inversiones; esto puede ayudar a cruzar la frontera para adquisiciones, negocios conjuntos y toma de decisiones.

- Se facilita la lectura y análisis de los estados financieros de empresas nacionales en distintos países.
- Las empresas nacionales y las de Sucre en particular, pueden posicionarse en el mercado internacional.
- Se mejoran la competitividad en las empresas.
- La comparabilidad entre empresas nacionales y extranjeras se incrementa.
- La información financiera es manejada con transparencia.
- Se agilizan los negocios entre empresas nacionales y extranjeras.
- Se brinda credibilidad, se facilita el acceso al sistema financiero y se abren las oportunidades de inversión.
- Se mejora el acceso crediticio de las empresas, lo que sirve de apoyo para los préstamos sobre la base de los estados financieros; a los inversores les permite evaluar las finanzas.
- Se mejora el acceso al capital de trabajo proveniente de los inversionistas no gerenciales y del capital de cuenta extranjera.

Es importante que esos beneficios se tengan en cuenta en el proceso de armonización para darle una clara dirección y metas alcanzables para todos los interesados.

Asimismo, se debe considerar que la armonización no solo beneficiará a la empresa con visión internacional de negocios, también las beneficiará internamente, ya que será un proceso de cambio beneficioso que abarca no sólo al departamento contable sino a todos los partícipes de la empresa desde la Junta Directiva hasta los trabajadores.

CAPÍTULO VI

6. MARCO DEMOSTRATIVO Y DE CUMPLIMIENTO

6.1. Cumplimiento de Objetivos

Durante el proceso de investigación se han seguido y cumplido tanto el objetivo general como los específicos, los mismos que han servido de guía durante dicho proceso.

CUMPLIMIENTO DEL OBJETIVO GENERAL

“Diseñar una propuesta de lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41), a fin de mejorar el proceso contable tributario de las mismas”

Para cumplir con este objetivo ha sido necesario lograr los objetivos específicos; en ese sentido, la revisión bibliográfica ha sido imprescindible ya que ha llevado a la comprensión de la importancia de la armonización de las normas contables nacionales con las NIIF, la historia de estos cambios a nivel internacional y, sobre todo establecer la posibilidad de la misma tomando en cuenta el aspecto legal y tributario que tiene el país.

En ese sentido, el marco teórico presentado ha hecho posible concebir los lineamientos que se han diseñado en la propuesta, la misma que se encuentra en el Capítulo V del presente informe de investigación.

CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS

CUMPLIMIENTO DEL OBJETIVO 1:

“Recopilar y analizar la información con relación a la armonización contable, revisando las normativas en el marco legal nacional e internacional”

Este objetivo ha sido cumplido en el Marco de Referencia (Capítulo IV), en el cual se ha realizado el análisis correspondiente a las normas de contabilidad nacionales e internacionales; asimismo, se realizó el Marco Histórico, que

permitió tener una imagen actualizada acerca de los organismos internacionales que realizan la armonización de dichas normas para el mejoramiento de la contabilidad tributaria de las empresas a nivel mundial, así como los conceptos más relevantes en lo que se refiere a dicha armonización.

CUMPLIMIENTO DEL OBJETIVO 2:

“Comparar la normativa nacional con la normativa internacional acerca de las acciones contables e impositivas”

En el Marco Práctico se ha realizado el análisis comparativo de la normativa nacional, concretamente del Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41) con las NIIF.

En ese sentido, el análisis de las mencionadas normativas realizado en el Marco de Referencia y el análisis comparativo desarrollado en el Marco Práctico, ha hecho posible la determinación de los Lineamiento para la armonización de las mismas.

CUMPLIMIENTO DEL OBJETIVO 3:

“Diagnosticar el estado actual de la normativa del proceso contable tributario de las Empresas de Sucre”

Este objetivo ha sido cumplido en el Marco Práctico, donde se presenta el diagnóstico realizado sobre la base de la encuesta a profesionales del área económica y contable, los mismos que trabajan en diferentes empresas privadas de la ciudad de Sucre. Los datos obtenidos reflejan la realidad que se está viviendo en el ámbito contable tributario y las necesidades que se tienen ante la posibilidad de armonización de la normativa nacional con la internacional en lo que se refiere a la tributación.

CUMPLIMIENTO DEL OBJETIVO 4:

“Proponer recomendaciones en torno a la posibilidad de la armonización contable y tributaria para las empresas privadas de Sucre”

Una vez concluida la propuesta, se ha cumplido este objetivo en el Capítulo VII donde se presentan algunas recomendaciones con relación a la armonización contable, producto de los lineamientos diseñados y que pueden servir para esta actividad en las empresas privadas de Sucre.

6.2. Demostración de la Hipótesis

La hipótesis formulada para la presente investigación ha sido: “Si comparamos las normas internacionales y nacionales con el actual proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas privadas de Sucre; entonces, se podrá diseñar lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41)”; se ha realizado el proceso de investigación y demostración de la hipótesis en el entendido que el proceso contable del impuesto a las utilidades de las empresas privadas de Sucre sigue las normas nacionales, así como las establecidas por el Colegio de Auditores y el PAC 41.

Esquema Nº 23: Comprobación de la Hipótesis

Variable	Indicador	Acepta	Rechaza	Justificación	Ref.
Comparación de las normas internacionales y nacionales con el actual proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas privadas de Sucre	Normas contables internacionales	SÍ		Ha sido utilizado para hacer el análisis correspondiente	Marco de Referencia
	Encuesta a contadores de empresas privadas acerca de las normas internacionales	SÍ		Se demuestra el indicador con las preguntas referidas a las normas internacionales en la encuesta realizada	Marco Práctico Diagnóstico
	Normas contables nacionales	SÍ		Ha sido utilizado para el análisis de las dichas normas	Marco de Referencia
	Encuesta a contadores de empresas privadas acerca de las normas nacionales	SÍ		Se demuestra el indicador con las preguntas referidas a las normas nacionales en la encuesta realizada	Marco Práctico Diagnóstico
	Resultados de los análisis	SÍ		Ha sido utilizado para sintetizar los análisis de las normas y de los	Marco de Referencia y Diagnóstico

				resultados del diagnóstico	tico
	Resultados de la encuesta	SÍ		Se demuestra en las conclusiones del diagnóstico	
	Resultado de la comparación de las normas	SÍ		Se demuestra con los cuadros comparativos presentados	Marco Práctico
Diseño de lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria con relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41)	Contabilidad, reporte y tributación (herramientas formatos)	SÍ		Utilizado para diseñar los siguientes lineamientos: <ul style="list-style-type: none"> Contabilidad y Reporte Sistemas y Procesos Transformar los vacíos contables en fuentes de información Armonización de reportes internos y externos Conocimiento de los beneficios de las NIIF 	L 1 L 2 L 3 L 6 L 12
	Sistemas y procesos (cambio de procesos)	SÍ		Empleado para elaborar los siguientes lineamientos: <ul style="list-style-type: none"> Sistemas y Procesos Análisis de las partes interesadas y las comunicaciones 	L 2 L 10
	Financiamiento externo	SÍ		Utilizado para el diseño de los lineamientos siguientes: <ul style="list-style-type: none"> Manejo interno de los negocios y percepciones externas de la empresa Consideración de otras áreas para aminorar riesgos 	L 9 L 11
	Negocios internacionales	SÍ		Fue utilizado para diseñar el	L 9

				lineamiento: Manejo interno de los negocios y percepciones externas de la empresa	
	Capacitación contable y tributaria	SÍ		Empleado para la elaboración del lineamiento: Capacitación de recursos humanos	L 8
	Implementación de sistemas	SÍ		Utilizado en la elaboración del siguiente lineamiento: Diseño e integración del registro en los Libros Diario, Mayor e Inventarios (Registro Electrónico)	L 7
	Tecnología	SÍ		Empleado para el diseño de los lineamientos: <ul style="list-style-type: none"> • Sistemas y Procesos • Identificar el impacto en los sistemas de información 	L 2 L 4
	Usuarios internos	SÍ		Para el lineamiento: Contabilidad y Reporte	L 1
	Usuarios externos	SÍ		Para el lineamiento: Contabilidad y Reporte	L 1

Fuente: Elaboración propia.

Para determinar el grado de aceptabilidad de la Hipótesis se ha utilizado la siguiente fórmula:

$$\text{Porcentaje de aceptabilidad} = \frac{\text{Indicadores aceptados}}{\text{Total indicadores}}$$

Aplicando la fórmula a los datos de la presente investigación, se tiene:

$$\text{Porcentaje de aceptabilidad} = \frac{16}{16}$$

$$\text{Porcentaje de aceptabilidad} = 100\%$$

De acuerdo con este resultado, la hipótesis planteada es aceptada al 100%; es decir que la comparación realizada entre las normas internacionales y nacionales con el actual proceso contable del Impuesto a las Utilidades de las Empresas privadas de Sucre, ha hecho posible el diseño de lineamientos para la armonización de la normativa contable y tributaria con relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41), los cuales pueden ser empleados inmediatamente por las empresas privadas, los profesionales contables y los Colegios respectivos.

CAPÍTULO VII

7. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

7.1. CONCLUSIONES

El proceso de globalización ha hecho que las relaciones internacionales se hagan más fluidas y efectivas, lo que implica un proceso de crecimiento cada vez más complejo de la actividad económica que exige creatividad, innovación e interdisciplinariedad, por lo que el proceso y la profesión contable requieren de permanente actualización, de tal manera que las empresas privadas del país y en particular las de Sucre, estén al nivel de sus iguales en los otras latitudes y gocen de los beneficios que les presenta la actual época.

En el mundo contable internacional actualmente se está realizando la armonización de las normas respectivas para mejorar los procesos tributarios en beneficio de las empresas, aspecto que no se está desarrollando en Bolivia y menos en la región; ante esa realidad, se formuló el problema: ¿Cómo mejorar el proceso contable y tributario de las Empresas de Sucre, cuando en la actualidad no se está aplicando la normativa internacional?

Para responder al problema se ha demostrado fehacientemente la hipótesis planteada; vale decir que se ha realizado un análisis comparativo de las normas internacionales con las normas nacionales, en lo que respecta al Impuesto de las Utilidades de las Empresas privadas de Sucre (IUE), lo que ha permitido el diseño de doce lineamientos para desarrollar la armonización de las mismas en relación al Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad (PAC 41) en actual vigencia en el país. Al propio tiempo, se ha cumplido el objetivo general, ya que se propone precisamente los doce lineamientos diseñados, a fin de mejorar el proceso contable tributario de las empresas privadas de Sucre.

A fin de lograr el objetivo general de la investigación se han cumplido también los objetivos específicos, de tal manera que durante el proceso de investigación se ha recopilado y analizado la información pertinente, cuyo producto es

presentado en el marco de referencia, también se realizó el diagnóstico mediante una encuesta a diferentes profesionales contables, la misma que permitió establecer la necesidad de armonización contable y la urgente actualización de los profesionales involucrados; por otra parte, la comparación de las normas nacionales con las internacionales abrió la posibilidad de armonización de las mismas y guió el diseño de los doce lineamientos presentados en la propuesta, por lo que se realizan las recomendaciones en el siguiente punto.

El proceso de investigación ha evidenciado que la armonización de la información contable es posible en la medida en que se concilien criterios fundamentales, conceptos de contabilidad y prácticas en general, para alcanzar la uniformidad de la información, permitiendo la comparabilidad de la información financiera. Además, bajo un criterio unificado de las normas, se puede llegar a la formulación de estados financieros claros, comprensibles y comparables a nivel internacional, con todas las consecuencias económicas, financieras e inclusive políticas que esto puede implicar.

Dada la globalización de la economía que afecta directamente a la presentación de estados financieros e información de las empresas, cada vez son más las que se insertan en procesos como inversión extranjera, inscripción en bolsas de valores internacionales, fusiones, escisiones, entre otros; por lo que se hace imprescindible trabajar con estándares internacionales para estar conforme a los requerimientos de la corriente mundial, que generen oportunidades de crecimiento en el área empresarial para así fortalecer el desarrollo económico del país.

Las empresas de Sucre aún no se han preparado para llevar a cabo la implementación de las NIIF ya que no han brindado la capacitación apropiada ni han facilitado para que los recursos humanos involucrados lleven a cabo su capacitación.

La capacitación de los recursos humanos de las empresas es fundamental para el logro de la conversión, ya que al involucrar a todo el Personal, la información

de los estados financieros cumple con los requerimientos de transparencia y de calidad.

7.2. RECOMENDACIONES

Se recomienda que Bolivia y en particular las empresas privadas de Sucre se adhieran cuanto antes al proceso de armonización contable, porque actualmente es una condición o un requisito para ser un mercado competitivo y para ser parte de la globalización económica.

Que las empresas de Sucre apliquen los Lineamientos propuestos en la presente investigación, lo que les facilitará la armonización contable.

Los profesionales contables deben introducir prácticas profesionales que estén acorde con los nuevos procesos internacionales que se están produciendo en el mundo.

Que las empresas privadas de Sucre proporcionen o faciliten la capacitación de los recursos humanos involucrados en la implementación del proceso de armonización contable, ya que de esto dependerá la correcta y oportuna adopción de la nueva normativa.

Puesto que la armonización contable beneficiará económicamente a las empresas privadas, se recomienda el compromiso y seguimiento por parte de las mismas para implementar las NIIF, por lo que deberán estar dispuestas a disponer recursos económicos, aprovechar las experiencias que otras compañías les puedan brindar, contar con personal clave dentro de la organización y asesores experimentados.

Se recomienda aplicar la armonización contable para realizar un mejor manejo del Impuesto a las Utilidades de la Empresa y su contabilización, declaración impositiva, lo cual evitará multas y sanciones por parte del servicio de impuestos nacionales.

A fin de fortalecer la tarea de fiscalización se recomienda impulsar la transparencia; en ese sentido, se debe evitar las maniobras ilícitas, con relación a las compensaciones del impuesto a las transacciones.

Existe el tiempo necesario para la capacitación del personal del área contable financiera; por consiguiente, se debe programar seminarios acordes a las necesidades individuales, empresariales o sectorizando por actividades afines, pero en forma concreta y no generalizada, que además de cubrir aspectos teóricos se realicen talleres prácticos

Es importante resaltar que la capacitación al personal inmerso en estos cambios debe darse en forma coordinada con los administradores de cada una de las empresas vinculadas a estos procesos; se podría llevar adelante una capacitación interna y externa.

Se recomienda contar con un sistema contable homogéneo y comparable, de tal manera que la economía del país sea atractiva para cualquier inversionista nacional o extranjero, hecho que repercutirá favorablemente en mejorar las finanzas estatales y la relación con las empresas privadas.

Es importante dar la transparencia de la información financiera, mediante la aplicación de un proceso de armonización contable, cuyo objetivo es garantizar estándares de transparencia y confianza en los mercados de capitales y la ampliación de capitales, mediante información confiable proveniente de los Estados Financieros.

Se debe tomar en cuenta que la modernización de la tecnología en la aplicación de sistemas contables, de inventarios de libros, es uno de los temas más críticos e importantes de la convergencia de normas, ya que la tecnología y personalización de sistemas permite acceder de forma rápida a la información y se evitan los posibles errores humanos

Respaldar empresas por medio del uso de sistemas automatizados, con el respaldo El proceso que permite crear copias de seguridad de una o varias empresas con el objetivo de prevenir cualquier eventualidad con el equipo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- (1) Alexander, David y Archer Simon Guía de Miller de NIC Y NIIF. Estados Unidos, Editorial CCH Incorporated. Estados Unidos, 2005.
- (2) Casal, Rosa y Vilorio Norka La Ciencia Contable y su historia, filosofía, evolución y su producto; Actualidad Contable, Estados Unidos, 2007
- (3) Hernández Sampieri, Roberto y otros Metodología de la Investigación; McGraw-Hill/ Interamericana Editores; México, 2010.
- (4) Behar Rivero, Daniel Salomón Introducción a la Metodología de la Investigación. Estados Unidos. Editorial Shalo, 2008.
- (5) Funes Orellana Juan El ABC de la Contabilidad con NIC, NIIF y Pymes. Cochabamba, Editorial Sabiduría y Cultura, Bolivia, 2014.
- (6) Terceros Fernández, Remy Ángel y otros Prólogos a seguir “Normas Internacionales de Información Financiera”, Fundación IFRS, 2015.
- (7) IASB NIIF para las pymes – Julio 2009, Sección 2.2.
- (8) Romero López, Javier Principios de Contabilidad. (2ª ed.), México: McGraw-Hill, 2004.
- (9) Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA) La Profesión Económica y Contable en los Países Latinos de Europa y América; 2010.
- (10) García Roque, Viridiana Maroney ¿Por qué y para qué la Armonización Contable?; Federalismo Hacendario; México, 2011.
- (11) Sasso Hugo Luis El Proceso Contable; Ediciones Macchi, Buenos Aires. 1992.
- (12) Nobes, Christopher W. A survey of National Accounting Rules in 53 Countries, Inglaterra, 2000.
- (13) Sarmiento Pavas, Daniel Normas Internacionales de Información Financiera. London, Fundación IFRS, 2015
- (14) Williams Jan R. y Carcello J.V. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; General Moscardó; España, 1999.

- (15) Bohórquez, S. y Naranjo XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad, La contaduría pública: más allá del pregrado hacia las exigencias del mercado, México, 2013.
- (16) Capcha, Jesús; Salazar, Ángel y Vichez, Percy Estudio de las normas contables desde una perspectiva lógica y epistemológica y su utilización en los países de América. Conferencia Interamericana de Contabilidad, Bolivia, 2007.
- (17) Estudio «GAAP Convergence 2002» Realizado por la Universidad de Dayton y patrocinado por siete firmas de Auditoría, Inglaterra. 2002.
- (18) Estado Plurinacional de Bolivia Ley 1178 Sistema de Contabilidad Integrada. La Paz, Servicios Gráficos Victoria, 2015.
- (19) Valdez Montoya Jorge El entorno Legal y Contable del Sistema Tributario Boliviano; Editorial Quatro Hermanos; Cochabamba. s/f.
- (20) Estado Plurinacional de Bolivia Código Tributario.
- (21) Gil Gil, Gustavo Compendio de Normas de Contabilidad y Auditoría; Talleres de Industria Gráfica SARITA; Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, 2013.
- (22) Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad Pronunciamiento de Auditoría y Contabilidad N° 41.
- (23) Rivera, M.H. Contabilidad Básica; Ed. Departamento gráfico –Creativa; La Paz, Bolivia, 2002.
- (24) Flórez Sánchez, Edmundo Alberto El CTCP es miembro del Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF); Centro de Investigación Actualícese; Bogotá, Colombia, 2013
- (25) Tamayo y Tamayo, Mario El Proceso de la Investigación Científica, Limusa Noriega Editores; México, 2003.
- (26) Rodríguez, Francisco y otros Introducción a la Metodología de las investigaciones sociales, Editora Política; La Habana, Cuba, 2006

- (27) Campos Ocampo, Melvin Métodos y Técnicas de Investigación Académica; Universidad de Costa Rica, 2009.
- (28) Bejarano, Freddy y Torres, Wilma Metodología para las Investigaciones; Almise; Sucre, Bolivia, 2006.
- (29) Colle, Raymond ¿Qué es la "Teoría Cognitiva Sistémica de la Comunicación"?; Universidad Diego Portales; Chile, 2002.
- (30) Sandoval, Raúl Metodología y Técnicas de Investigación; Latinas Editores; Oruro, Bolivia, 1998.
- (31) Vargas Jiménez, Ileana La Entrevista en la Investigación Cualitativa: Nuevas Tendencias y Retos, Universidad Estatal a Distancia. Costa Rica, 2012.
- (32) Casas Anguita J. y otros La encuesta como técnica de investigación. Elaboración de cuestionarios y tratamiento estadístico de los dato, Atención Primaria; México, 2003.

BIBLIOGRAFÍA

- García Castellví, A. (Coord.). Contabilidad Financiera. Análisis y aplicación del PGC de 2007. Ariel Economía, 2008.
- Gil Jorge José, Holzman Oscar; Normas Internacionales de Información Financiera, London, Fundación IFRS, 2015.
- Mayo, Carlos Y Pulido, Antonio. Contabilidad financiera. Un enfoque actual. Paraninfo, 2008.
- Munguía Hernández, José Luis; Contabilidad Gubernamental, Registro y Control del Patrimonio Municipal; Auditoría Superior de Michoacán; México, 2015.
- Muñoz Jiménez, J. (Coord.). Contabilidad financiera. Prentice Hall, 2008.
- Quesada Sánchez, F.J., Blanco Gómez, A. Y González Giménez, R. Normativa contable internacional. Ediciones Ciencias Sociales, 1991.
- Verón Medina, Carmen S.; La Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el MERCOSUR: su incidencia en la investigación, en la formación del graduado y en el ejercicio profesional; Cátedra AECA Carlos Cubillo de Contabilidad y Auditoría; Rosario, Argentina, 2012.
- Zamora Ramírez, C. (Coord.). Análisis práctico y guía de implantación del nuevo PGC. CISS. Grupo Wolters Kluwer, 2008.

ARTICULOS DE OPINION

- Cavero Rubio, J.A. y San Salvador Sellés, M.E.; Últimas tendencias en armonización contable. Técnica Contable. Revista número 650, febrero de 2003.
- Giner Inchausti, B. y Mora Enguidanos, A.; El proceso de armonización contable en Europa: análisis de la relación entre la investigación contable y la evolución de la realidad económica. Revista Española de Financiación y Contabilidad, Vol. XXX, N° 107, Enero - Marzo de 2001.

- Ortiz Martínez, E.; La armonización contable internacional y el papel de los mercados de capitales y las global players. Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación, Octubre, 2004.
- Sanz Santolaria, Carlos Javier; Armonización contable internacional de carácter profesional: el IASB; Acciones e Investigaciones Sociales, 17 (junio 2003). Universidad de Zaragoza, España.