

# Boletín INFORMATIVO CONTECOA-CCB

CONSEJO NACIONAL TECNICO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA-CONTECOA / COLEGIO DE CONTADORES DE BOLIVIA

AÑO 3 / EDICION BIBLIOTECA VIRTUAL CONTECOA-CCB No 77

EDICION No

06

AÑO 2017



Biblioteca  
VIRTUAL





Tratamiento Contable de la Cuenta Patrimonial: "Pérdidas Acumuladas"  
Procedimientos Alternativos a la Compensación de Pérdidas (PARTE I)

-Operatividad de la Ley 169, RND 10-008-13 y RND 10-0005-15-

H. COMPENSACION DE PERDIDAS (Marcar el sector al que pertenece)

Empresas y negocios en general (Puede compensar máximo hasta 3 años siguientes)	S1	<input checked="" type="radio"/>
Nuevos Emprendimientos Productivos, cuyo capital de inversión sea mayor o igual a Bs. 1,000,000 (Un millón, 00/100 Bolivianos) (Puede compensar máximo hasta 5 años siguientes)	S2	<input type="radio"/>

I. DETERMINACION DE PERDIDAS NO COMPENSADAS Y SALDO PARA LA SIGUIENTE GESTION

GESTION	IMPORTE (EN BOLIVIANOS SIN CENTAVOS)						GESTION ACTUAL	TA	TB	TC	TD	TE
	5 GESTIONES ANTERIORES	4 GESTIONES ANTERIORES	3 GESTIONES ANTERIORES	2 GESTIONES ANTERIORES	GESTION ANTERIOR	TOTALES						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016						
UTILIDAD NETA DE LA GESTION ACTUAL (SEGUN DD.JJ. DEL IUE)						A1	255,147					255,147
PERDIDA NETA DE LA GESTION ACTUAL (SEGUN DD.JJ. DEL IUE)						B1	0					0
SALDO DE PERDIDAS NO COMPENSADAS EN GESTIONES ANTERIORES	C1	C2	C3	C4	C5							158,024
COMPENSACION DE PERDIDAS PARA LA GESTION	D1	D2	D3	D4	D5							158,024
SALDO DE PERDIDA NO COMPENSADA	E1	E2	E3	E4	E5	E6	0	0				0

CABECERA	BALANCE GENERAL	ESTADO DE RESULTADOS	EVOLUCION PATRIMONIO	ESTADO FLUJO	INVENTARIO FISICO VALORADO	COMPENSACION DE PERDIDAS	NOTAS AL EEFF
----------	-----------------	----------------------	----------------------	--------------	----------------------------	--------------------------	---------------

Antecedentes Técnicos

RND 10-0008-13

Otros Antecedentes

LEY 169

La **RND 10-0008-13** que reglamenta la "Compensación de Pérdidas Acumuladas para Empresas No Financieras", ratifica en su **ARTICULO 4** el tratamiento sobre los **NUEVOS EMPRENDIMIENTOS PRODUCTIVOS** con la inversión mínima descrita específicamente en la Ley 169.

Enfoque de Riesgos

Al incrementarse progresivamente el **NIVEL DE PRESION FISCAL** y en consecuencia, también los procedimientos de control por parte de la Administración Tributaria (SIN), resulta imprescindible recomendar diversas **LINEAS DE ACCION** que minimicen las posibilidades de incurrir en el riesgo de una infracción y consecuente ejecución tributaria al contribuyente y al mismo tiempo facilite las tareas de investigación, control y fiscalización del SIN, todo ello siempre dentro de un marco de legalidad vigente.

La **LEY 169**: "Modificaciones al PGE 2011", en su **ARTICULO 10** modifica el **ARTICULO 48** de la Ley 843 al respecto de la compensación de pérdidas operativas **limitando la deducibilidad de estos resultados negativos únicamente hasta las TRES (3) AÑOS SIGUIENTES, puntualizando que estas no PODRAN SER ACTUALIZADAS** en lo referente a sus **VALORES ORIGINALES** declarados en el **FORMULARIO IUE-500** correspondiente a la gestión en la que experimento dicha pérdida.

RND 10-0005-15

La **RND 10-0005-15** "Formulario 605-V5 y Modificaciones a la RND 10-0008-13" en su **ARTICULO 8, Numeral I** modifica el **ARTICULO 3** de la RND 10-0008-13 puntualizando que las **Pérdidas Acumuladas** a la **GESTION 2010** y las que se generen a partir de la **2011 no podrán ser ACTUALIZADAS y serán deducibles hasta un máximo de TRES (3) AÑOS y CINCO (5) AÑOS en los rubros HIDROCARBUROS y MINERIA.**

Estatuto del CCB

Esta publicación, ha sido elaborada en cumplimiento a lo establecido en el **Artículo 12, Numeral 2** del Estatuto Orgánico-EO del CCB, así como lo especificado en el **Artículo 16, Numeral 1** del RE-EO, el cual claramente establece:

Así mismo aclara que en el caso de **NUEVOS EMPRENDIMIENTOS PRODUCTIVOS** con un capital mínimo de inversión de **Bs. 1.000.000.- (Un Millón 00/100 Bolivianos)**, las pérdidas podrán deducirse de las utilidades gravadas que se obtengan en los **CINCO (5) AÑOS SIGUIENTES** a la fecha de inicio de operaciones. Este plazo también es aplicable a las deducciones de pérdidas por el **sector productivo de HIDROCARBUROS y MINERIA.**

Así mismo, el **ARTICULO 8, Numeral II** establece que cuando el Contribuyente aplique el **CRITERIO DE COMPENSACION DE PERDIDAS CON UTILIDADES** estará obligado a declarar estos movimientos en el **ANEXO: COMPENSACION DE PERDIDAS** en el Formulario IUE-605 habilitado para tal efecto.

*El Consejo Nacional Técnico de Contabilidad y Auditoría-CONTECOA-CCB debe socializar las normas de contabilidad a través de PUBLICACIONES, conferencias, simposios, SEMINARIOS, TALLERES y a su vez, promover la investigación en relación a los avances de temas técnicos y científicos referidos a la profesión.*



# Tratamiento Contable de la Cuenta Patrimonial: "Pérdidas Acumuladas" Procedimientos Alternativos a la Compensación de Pérdidas (PARTE I)

-Operatividad de la Ley 169, RND 10-008-13 y RND 10-0005-15-

## RIESGO IDENTIFICADO



Por lo anteriormente expuesto, se han identificado **situaciones de riesgo inherentes** al tratamiento de compensación de pérdidas operativas siendo esta:

La limitación de TRES (3) AÑOS al respecto del tiempo de la deducibilidad en los sectores no financieros, la condicionante de NO ACTUALIZACION de dichos importes y el vacío legal tributario al respecto de las pérdidas no compensadas en las gestiones 2010 y anteriores ha derivado en la implementación de diferentes prácticas contables las cuales podrían afectar la correcta exposición del rubro PATRIMONIO NETO y adicionalmente contravenir el Principio de "Empresa en Marcha".

Por lo anteriormente expuesto, el Consejo Nacional Técnico de Contabilidad y Auditoría-CONTECOA efectúa las siguientes recomendaciones, direccionadas a evitar que el Contribuyente incurra en un hecho potencialmente riesgoso derivado del tratamiento de la Ley 169:

## TRATAMIENTO CONTABLE DE LA INFLACION SOBRE CUENTAS DE PATRIMONIO NETO



### MAXIMA

No debe CONFUNDIRSE el AJUSTE DE PERDIDAS ACUMULADAS (aspecto contable) con el AJUSTE DE LA PERDIDA COMPENSABLE, ya que ambos términos son EN ESENCIA totalmente diferentes, el primero responde al CRITERIO REGULAR DE PROCESO INTEGRAL referido al AJUSTE DE RUBROS NO MONETARIOS y el segundo a una LIMITACION TECNICA únicamente para FINES TRIBUTARIOS.

Todo resultado obtenido por un determinado ente, sea POSITIVO (Utilidad) o NEGATIVO (Pérdida) debe ser AJUSTADO por efectos inflacionarios en relación a su gestión anterior, dentro del marco de procedimientos establecidos en el **DS. 29387** (Aplicación NC-3 y NC-6) y aceptados por la **RND 10-0002-08** y **RND 10-0004-08** respectivamente, sin embargo, a fin de **NO CONTRADECIR** lo establecido al respecto en la **RND 10-0005-15** es necesario disgregar el ajuste aplicado a la cuenta "Resultados Acumulados" cuando esta implique la existencia de una "Pérdida Operativa" a fin de mantener saldos históricos que puedan ser conciliados con el ANEXO COMPENSACION DE PERDIDAS en el Formulario IUE-605 y al mismo tiempo, permitan resguardar la correcta exposición del impacto de la inflación sobre el rubro PATRIMONIO NETO en su conjunto, en este caso, específicamente sobre el GRUPO RESULTADOS.

## CASO DEMOSTRATIVO



### CASO MOSOBO SA.

Al cierre del periodo 2016 la empresa COMERCIALIZADORA MOSOBO SA. reportó según el Estado de Resultados al 31/DIC/2016 una PERDIDA OPERATIVA por Bs. 77.020.-.

#### Datos Adicionales

- La GESTION 2015 fue la PRIMERA en la cual la empresa obtuvo una PERDIDA OPERATIVA.
- El GRUPO: RESULTADOS al 31/DIC/2015 tiene la siguiente estructura antes de ajuste e incorporación del NUEVO RESULTADO.

CUENTAS Y/O PARTIDAS DE ANALISIS	Balance General	
	2015 (Historico Sin Ajuste)	2016
<b>PATRIMONIO NETO</b>		
<b>Resultados</b>	<b>192,667</b>	
Resultados Acumulados	285,255	
Resultado del Periodo	(92,588)	

### SE PIDE.

- AJUSTE EL GRUPO PATRIMONIAL "RESULTADOS", INCLUIDO EL RESULTADO OPERATIVO DEL PERIODO 2015
- ACUMULE EL RESTADO OPERATIVO 2015
- INCORPORA EL RESULTADO OPERATIVO DEL PERIODO 2016

### SOLUCION DEMOSTRATIVA.

- PRIMERO EL GRUPO PATRIMONIAL "RESULTADOS", INCLUIDO EL RESULTADO OPERATIVO DEL PERIODO 2015

Detalle de Cuentas de Grupo (Patrimonio Neto)	INDICADOR (Coeficiente)		Valores PATRIMONIALES	
	Inicial	Final	Valor INICIAL (de Apertura)	Variaciones (A Evolución del Patrimonio)
	31/12/2015	31/12/2016		
Resultados Acumulados	2.098880	2.172590	285,255.00	(A) 10,017.79
Resultado del Periodo (Gestion Anterior)	2.098880	2.172590	(92,588.00)	(B) (3,251.57)
Resultado del Periodo (Gestion Actual)	2.172590	2.172590	(77,020.00)	0.00
© Variaciones en Resultados			115,647.00	6,766.22

### REFERENCIAS

- VARIACION POSITIVA por el AJUSTE de RESULTADOS ACUMULADOS POSITIVOS
- VARIACION NEGATIVA por el AJUSTE del RESULTADO NEGATIVO con impacto en el RESULTADO COMPENSABLE en la próxima gestión positiva de la empresa





# Tratamiento Contable de la Cuenta Patrimonial: "Pérdidas Acumuladas" Procedimientos Alternativos a la Compensación de Pérdidas (PARTE I)

-Operatividad de la Ley 169, RND 10-008-13 y RND 10-0005-15-

(...Viene de la Pagina Anterior)

Del anterior CUADRO DE AJUSTE se puede evidenciar claramente que, según la **REFERENCIA "B"**, la pérdida compensable original de **Bs. 92.588.-** ha incrementado su saldo en **Bs. 3.252.-**, en consecuencia el SALDO AJUSTADO de esta cuenta específica revelaría un total de **Bs. 95.840.-**, importe que **podría ser incorrectamente interpretado como COMPENSABLE ante un posterior RESULTADO POSITIVO**, por ello, a fin de mantener controlado el saldo compensable de la pérdida original, efectuaremos los siguientes registros contables:

FECHA	Detalle	F	DEBE	HABER
31/12/2016	<b>AJUSTE POR INFLACION Y TENENCIA DE BIENES-AITB</b>	92	10,018	
	<b>AJUSTE DE RESULTADOS PATRIMONIALES</b> <i>Utilidades Acumuladas</i>	55		10,018
PARA EL REGISTRO DEL AJUSTE DE CUENTAS PATRIMONIALES SEGÚN DS.29387, NC-3 y NIC-29 EN FUNCION A LOS INDICADORES UFV EMANADOS DEL BCB.			10,018	10,018

FECHA	Detalle	F	DEBE	HABER
31/12/2016	<b>AJUSTE DE RESULTADOS PATRIMONIALES</b> <i>Pérdidas Acumuladas</i>	55	3,252	
	<b>AJUSTE POR INFLACION Y TENENCIA DE BIENES-AITB</b>	92		3,252
PARA EL REGISTRO DEL AJUSTE DE CUENTAS PATRIMONIALES SEGÚN DS.29387, NC-3 y NIC-29 EN FUNCION A LOS INDICADORES UFV EMANADOS DEL BCB.			3,252	3,252

### NOTA ACLARATORIA NATURALEZA Y NECESIDAD DE LA CUENTA "AJUSTE DE RESULTADOS PATRIMONIALES"

1. La cuenta "AJUSTE DE RESULTADOS PATRIMONIALES" es una cuenta AUXILIAR o SECUNDARIA de PATRIMONIO
2. Se CARGA al momento de AJUSTAR RESULTADOS POSITIVOS (Utilidades Acumuladas)
3. Se ABONA al momento de AJUSTAR RESULTADOS NEGATIVOS (Pérdidas Acumuladas)
4. Esta cuenta permite MANTENER CONTROL sobre la EVOLUCION de la CUENTA GLOBAL: "RESULTADOS ACUMULADOS" en una forma MAS EFICIENTE que la establecida en la NC-3, PAFFAFO 13: SECUENCIA DEL AJUSTE.

### ANALISIS DE COMPATIBILIDAD NORMATIVA DE LA CUENTA "AJUSTE DE RESULTADOS PATRIMONIALES"

1. El empleo de esta cuenta NO CONTRAVIENE la SECUENCIA DE AJUSTE establecida en la NC-3 (Ajuste por Inflación) PARRAFO 13, ya que esta norma establece los ajustes sobre componentes de grupos patrimoniales por simples diferencias entre saldos iniciales y finales ajustados, por ello, al no estar aun definido en Bolivia un PLAN UNICO DE CUENTAS, el contribuyente puede emplear otras cuentas patrimoniales como AUXILIARES o COMPLEMENTARIAS a fin de lograr una adecuada exposición de sus ESTADOS FINANCIEROS siempre y cuando dicho procedimiento no contravenga la NC-3 y NC-6 en su objetivo general y no tenga un impacto contrario a los intereses tributarios.
2. La NC-3, PARRAFO 13: SECUENCIA DEL AJUSTE, INCISO C)
3. El empleo de esta cuenta NO CONTRAVIENE (bajo ningún precepto) el DECRETO SUPREMO No 24051 ni el DECRETO SUPREMO No 29387 en lo que respecta al ajuste del grupo patrimonio neto y en consecuencia NO CONTRADICE la RND 10-0005-15 ya que mantiene la PERDIDA COMPENSABLE a VALOR HISTORICO y facilita su conciliación al respecto del FORMULARIO IUE-500.

### SOLUCION DEMOSTRATIVA.

- B. POSTERIORMENTE, la Cuenta "AJUSTE DE RESULTADOS PATRIMONIALES" en forma alternativa podrá ser ABSORBIDA a la cuenta patrimonial: "RESULTADOS ACUMULADOS" únicamente para fines de EXPOSICION:

FECHA	Detalle	F	DEBE	HABER
31/12/2016	<b>AJUSTE DE RESULTADOS PATRIMONIALES</b>	55	6,766	
	<b>RESULTADOS ACUMULADOS</b>	45		6,766
PARA EL REGISTRO DE LA ABSORCION DE LOS AJUSTES SOBRE RESULTADOS PATRIMONIALES (Utilidades y Pérdidas) A LA CUENTA GLOBAL "RESULTADOS ACUMULADOS".			6,766	6,766

### SOLUCION DEMOSTRATIVA.

- C. POSTERIORMENTE, el SUB-GRUPO: RESULTADOS deberá exponerse en forma general al 31/DIC/2016 según los requerimientos mínimos establecidos en la NC-11 (Información Esencial Requerida para una Adecuada Exposición de los Estados Financieros), de tal forma que, para FINES DE EXPOSICION la Cuenta: "Resultados Acumulados" se revela en forma general como se evidencia a continuación:

CUENTAS Y/O PARTIDAS DE ANALISIS	Ref.	Balance General	
		2015 (Reexpresado)	2016
<b>PATRIMONIO NETO</b>			
<b>Resultados</b>		<b>199,433</b>	<b>122,413</b>
Resultados Acumulados	A	199,433	199,433
Resultado del Periodo	B	0	(77,020)



# Tratamiento Contable de la Cuenta Patrimonial: "Pérdidas Acumuladas" Procedimientos Alternativos a la Compensación de Pérdidas (PARTE I)

-Operatividad de la Ley 169, RND 10-008-13 y RND 10-0005-15-

(...Viene de la Pagina Anterior)

Como complemento del **BALANCE GENERAL, RUBRO PATRIMONIO NETO, SUB-GRUPO: "Resultados"** la estructura interna de la cuenta "Resultados Acumulados" debe ser detallada en las Notas a los Estados Financieros para poder lograr una efectiva conciliación de las **PERDIDAS ACUMULADAS** con las **PERDIDAS COMPENSABLES**, entonces tendremos:

## Comercializados MOSOBO SA. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Al 31 de Diciembre de 2016

(....)

### PATRIMONIO NETO

#### Resultados Acumulados

#### Referencia A

Al cierre del periodo DICIEMBRE 2016, esta cuenta patrimonial expone un saldo acreedor de **Bs. 199.433.-** compuesta de la siguiente forma:

CUENTAS y/o SUBCUENTAS	IMPORTE (Expresado en Bolivianos)	Referencias
Utilidades Acumuladas Históricas	285,255	
Pérdida Compensable <b>AÑO 1</b> (Gestión 2015)	(92,588)	Pendiente de Compensacion bajo procedimiento <b>RND 10-0005-15</b>
Ajuste de Resultados Patrimoniales	6,766	
<b>Importes según Estados Financieros</b>	<b>199,433</b>	

#### SOLUCION DEMOSTRATIVA.

D. FINALMENTE, el FORMULARIO IUE-500 correspondiente al periodo guardara completa coherencia en relación a las SUB-CUENTAS componentes de "RESULTADOS ACUMULADOS" hasta el momento de la compensación futura, guardando correlacion con las **CELDAS 068, 606, 619 y 1013** respectivamente:

DETERMINACION DEL SALDO DEFINITIVO A FAVOR DEL FISCO O DEL CONTRIBUYENTE	Cód	IMPORTE (BS. SIN CENTAVOS)
Utilidad Contable de la Gestión de Estados Financieros	042	0
Pérdida Contable de la Gestión de Estados Financieros	068	77020
Total Gastos No Deducibles	071	0
Total Regularizaciones para Imputar Gastos Deducibles	480	0
Total Rentas No Gravadas	495	0
Total Consolidado de Importes Cancelados Durante la Gestión por Actividades Parcialmente Realizadas en el País	345	0
<b>AJUSTES CUANDO UTILIZA EL CRITERIO DE EXIGIBILIDAD EN EL CASO DE VENTAS A PLAZO</b>		
Utilidades de las Ventas a Plazos que Van a ser Diferidas para la Siguiete Gestión Fiscal	563	0
Utilidades de las Ventas a Plazos Diferidos Durante la Gestión Fiscal Anterior	589	0
<b>RESULTADO ANTES DE COMPENSAR PERDIDAS</b>		
Utilidad Neta (C042 + C071 + C589 - C068 - C480 - C495 - C563; Si > 0)	592	0
Pérdida Neta (C068 + C480 + C495 + C563 - C042 - C071 - C589; Si > 0)	606	77020
<b>COMPENSACION DE PERDIDAS</b>		
Pérdida No Compensada Gestión Anterior Actualizada (C1013 del Form. de la Gestión Anterior)	619	92588
Pérdida No Compensada Para la Gestión Siguiete (C606 + C619 - C592; Si > 0)	1013	169608

Es cuanto informamos, para fines consiguientes.

Lic. CPA. Ronald R. Maidana C.

**PRESIDENTE**

CONSEJO NACIONAL TECNICO DE CONTABILIDAD  
Y AUDITORIA-CONTECOA-CCB





*Biblioteca*  
**VIRTUAL**



COLEGIO DE CONTADORES DE BOLIVIA-CCB / Consejo Nacional Técnico de Contabilidad y Auditoría-CONTECOA  
Se unen al SENTIMIENTO NACIONAL al recordar un nuevo ANIVERSARIO de la GUERRA DEL PACIFICO  
y DIA DEL MAR BOLIVIANO, como un DERECHO IRRENUNCIABLE