

UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TÍTULO

“ANÁLISIS DEL IMPUESTO DIFERIDO EN LA CONTABILIZACIÓN DE  
ACTIVO BIOLÓGICO DEL SECTOR AZUCARERO DE LA PROVINCIA DEL  
GUAYAS”

AUTORA:

Pincay Triviño, Katherine Lizbeth

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE:  
INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TUTORA:

CPA. Yong Amaya, Linda Evelyn, MSc.

Guayaquil, Ecuador

15 de marzo de 2019



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CERTIFICACIÓN DEL TUTOR

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por la Srta. Katherine Lizbeth, Pincay Triviño, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría.

TUTORA

f. \_\_\_\_\_  
CPA. Yong Amaya, Linda Evelyn, MSc.

DIRECTORA DE LA CARRERA

f. \_\_\_\_\_  
CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, Ph. D.(c)

Guayaquil, 15 de marzo del 2019



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Pincay Triviño, Katherine Lizbeth

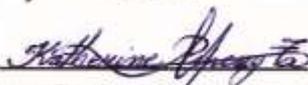
DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación "Análisis del impuesto diferido en la contabilización de activos biológicos del sector azucarero de la provincia del Guayas", previa a la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 15 días del mes de marzo del año 2019

AUTOR

f.   
Pincay Triviño, Katherine Lizbeth



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

AUTORIZACIÓN

Yo, Pincay Triviño, Katherine Lizbeth

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación "Análisis del impuesto diferido en la contabilización de activos biológicos del sector azucarero de la provincia del Guayas", cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 15 días del mes de marzo del año 2019

AUTOR

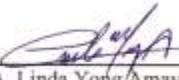
  
Pincay Triviño, Katherine Lizbeth

## REPORTE URKUND

<https://secure.arkund.com/view/47857464-749010-394149#q1bKLVavio7VUSrOTM/LTMtMTsxLTIWYMqFAA==>

The screenshot displays the URKUND web interface. On the left, document details are shown: 'Documento: IT\_PINGAY\_TRABNO\_KATHERINE\_FINAL.docx (14902094)', 'Presentado: 2015-03-12 15:45:16GMT', 'Presentado por: Linda.yong@cu.ac.cr', and 'Recibido: Linda.yong.ucq@analysis.arkund.com'. A note indicates that 52 pages of the document consist of text present in 0 sources. On the right, a 'Lista de fuentes' (List of sources) is displayed with columns for 'Categoría' and 'Enlace/nombre de archivo'. The sources listed are: 'TESIS\_KATHERINE\_PINGAY\_1404\_URKUND.docx', 'KATHERINE\_PINGAY\_15-03-2015.docx', 'KATHERINE\_PINGAY\_TESIS\_12-12-2005.docx', and 'IT\_PINGAY\_TRABNO\_KATHERINE\_FINAL.docx'. The browser's address bar shows the URL from the report above.

TUTOR (A)

f.   
CPA. Linda Yong Amaya, MSc.

## **AGRADECIMIENTO**

A Dios, por mi profundo sentimiento religioso, de haberme permitido culminar el trabajo de investigación para la titulación.

A mis Tutores de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

A CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc., Directora de carrera.

A Econ. Bernabé Argandoña Lorena, MAE., Coordinadora del área.

A CPA. Yong Amaya, Linda Evelyn, MSc., Tutora de Tesis.

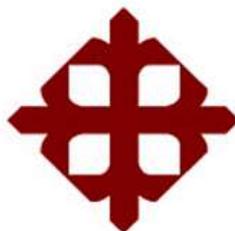
Gracias a las personas que fueron partícipes de este proceso.

Pincay Triviño, Katherine Lizbeth

## **DEDICATORIA**

El presente proyecto de titulación es dedicado con amor para mis Padres, Hermanos y a las personas que supieron comprenderme en mis deseos de superación profesional.

Pincay Triviño, Katherine Lizbeth



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

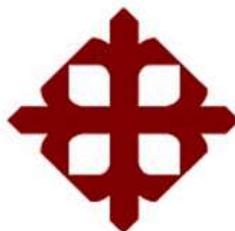
CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe Ph. D.(c)  
DIRECTORA DE CARRERA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Jurado Reyes, Pedro Omar, MSc.  
COORDINADOR DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, MSc.  
OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA.

CALIFICACIÓN DEL TUTOR

f. \_\_\_\_\_

CPA. Yong Amaya, Linda Evelyn, MSc.

TUTORA

## Índice

Agradecimiento .....	VI
Dedicatoria .....	VII
Tribunal de sustentación .....	VIII
Calificación del tutor .....	IX
Índice.....	X
Lista de tablas.....	XII
Lista de figuras .....	XIV
Lista de apéndices .....	XVI
Resumen.....	XVII
Abstract .....	XVIII
Introducción .....	2
Formulación del Problema .....	4
Antecedentes .....	4
Contextualización del Problema .....	4
Objetivos .....	5
Objetivo general .....	5
Objetivos específicos .....	5
Justificación.....	5
Preguntas de investigación.....	7
Limitación y Delimitación .....	7
Limitación .....	7
Delimitación.....	7
Capítulo 1: Marco Teórico .....	9
Marco Teórico .....	9
Antecedentes .....	9
NIC 41 Agricultura .....	16
El efecto diferido.....	20
NIC 12 Impuesto a las ganancias .....	20
Estudio de las condiciones en las que opera la industria o actividad económica .....	22

Producción agrícola e industrial.....	24
Principales indicadores de la cadena productiva.....	26
Descripción del cultivo .....	28
Proceso de cultivo de la caña de azúcar .....	29
Importancia económica .....	31
Marco Contextual.....	33
El sector de cultivo de caña de azúcar .....	33
Marco Legal .....	37
Capítulo 2: Metodología .....	39
Diseño de Investigación .....	39
Enfoque 39	
Tipo de investigación .....	40
Alcance .....	40
Población.....	40
Muestra .....	42
Técnica de Recogida de Datos .....	43
Análisis de datos .....	44
Análisis de resultados obtenidos a través de la encuesta escrita.....	44
Capítulo 3 Resultados .....	59
Análisis de Resultados .....	59
Hallazgos.....	59
Discusión.....	59
Establecimiento del método para la aplicación del impuesto diferido en relación con los activos biológicos.....	60
Conclusiones .....	78
Recomendaciones.....	79
Referencias.....	80
Apéndices.....	83

## Lista de Tablas

Tabla 1	Distribución de actividades económicas del subsector de cultivo de caña de azúcar .....	33
Tabla 2	Distribución de actividades económica del subsector de elaboración de azúcar .....	34
Tabla 3	Distribución de actividades económicas del subsector de elaboración de azúcar .....	34
Tabla 4	Producción industrial de azúcar .....	35
Tabla 5	Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas .....	40
Tabla 6	Compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas .....	42
Tabla 7	Principios contables de la NIC 41 Agricultura .....	44
Tabla 8	Aplicación de los criterios de medición del activo bilógicos .....	45
Tabla 9	Principios contables de la NIC 12 Impuestos a las ganancias .....	46
Tabla 10	Reconocimiento y medición de los activos y pasivos diferidos referente al activo biológico .....	47
Tabla 11	Cálculo apropiado del Impuesto diferido referente al activo biológico.....	48
Tabla 12	Manejo apropiado de los criterios de diferencias temporarias versus diferencias permanentes .....	49
Tabla 13	Reformas sobre el impuesto diferido en relación al activo biológico.....	50
Tabla 14	Reformas Ecuatorianas .....	51
Tabla 15	Impacto de las reformas de impuestos diferidos referente al activo biológico .....	52
Tabla 16	Complicaciones en el cálculo de los impuestos diferidos en relación con el activo biológico.....	53
Tabla 17	Principios contables de la NIC 41 Agricultura .....	54
Tabla 18	Incorporación de un método para controlar los impuestos diferidos en relación al activo biológico .....	55

Tabla 19	Demostración del método para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico .....	56
Tabla 20	Formación especializada para el cálculo apropiado del impuesto diferido en relación con el activo biológico .....	57
Tabla 21	Cumplimiento de las disposiciones establecidas por las entidades reguladoras .....	58
Tabla 22	Reformas previstas en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.....	60
Tabla 23	Criterios de incrementos para el activo biológico .....	67
Tabla 24	Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte activo.....	68
Tabla 25	Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte pasivo. ....	69
Tabla 26	Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte patrimonio. ....	70
Tabla 27	Estado de Resultado y Conciliación Tributaria. ....	71
Tabla 28	Asiento contable del impuesto diferido pasivo.....	72
Tabla 29	Criterios de reducción del activo biológico .....	73
Tabla 30	Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte activo.....	73
Tabla 31	Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte pasivo y patrimonio.....	75
Tabla 32	Estado de Resultado y Conciliación Tributaria. ....	76
Tabla 33	Asiento contable del impuesto diferido pasivo .....	77

## Lista de Figuras

Figura 1. Relación de los Consejos.....	10
Figura 2. Cronología del Impuesto Diferido .....	15
Figura 3. Valoración de los activos biológicos .....	17
Figura 4. Identificación de variables y relación de variables.....	18
Figura 5. Integración de los subsectores que conforma el sector de caña de azúcar en el Ecuador.....	33
Figura 6. Distribución de compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar en el Ecuador .....	35
Figura 7. Distribución de compañías dedicadas a la producción industrial de azúcar en el Ecuador.....	35
Figura 8. Rendimiento de la producción nacional de cultivo de caña de azúcar. ....	36
Figura 9. Superficie de cosecha en el Ecuador .....	36
Figura 10. Participación del subsector de cultivo de caña de azúcar en el PIB. Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar” .....	37
Figura 11. Fases del enfoque cuantitativo.....	39
Figura 12. Técnica e instrumento de recopilación de información .....	43
Figura 13. Principios contables de la NIC 41 Agricultura .....	44
Figura 14. Aplicación de los criterios de medición del activo bilógico.....	45
Figura 15. Principios contables de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias.....	46
Figura 16. Reconocimiento y medición de los activos y pasivos diferidos referentes al activo biológico .....	47
Figura 17. Cálculo apropiado del Impuesto diferido referente al activo biológico.....	48
Figura 18. Manejo apropiado de los criterios de diferencias temporarias versus diferencias permanentes. ....	49
Figura 19. Reformas sobre el Impuesto diferido en relación con el activo biológico. ....	50
Figura 20. Reformas Ecuatorianas .....	51
Figura 21. Impacto de las reformas de impuestos diferidos referente al activo biológico.....	52

Figura 22. Complicaciones en el cálculo de los Impuestos diferidos en relación con el activo biológico.....	53
Figura 23. Principios contables de la NIC 41 Agricultura. ....	54
Figura 24. Incorporación de un método para controlar los impuestos diferidos relación al activo biológico. ....	55
Figura 25. Demostración del método para el cálculo del impuesto diferido en relación al activo biológico.....	56
Figura 26. Formación especializada para el cálculo apropiado del impuesto diferido en relación con el activo biológico.....	57
Figura 27. Formación especializada para el cálculo apropiado del impuesto diferido en relación con el activo biológico.....	58
Figura 28. Análisis de la reforma del literal siete del artículo 28 de R-LORTI.....	64
Figura 29. Formulario 101 .....	65
Figura 30. Elementos que generan las diferencias temporarias .....	67

## **Lista de Apéndices**

Apéndices 1. Formato de Encuesta .....	84
--	----

## **Resumen**

### **“ANÁLISIS DEL IMPUESTO DIFERIDO EN LA CONTABILIZACIÓN DE ACTIVO BIOLÓGICO DEL SECTOR AZUCARERO DE LA PROVINCIA DEL GUAYAS”**

**Autor:** Pincay Triviño, Katherine Lizbeth

Considerando que la caña de azúcar es el principal activo manejado por compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar, el cual, sufre cambios conforme a su desarrollo hasta la etapa de cosecha se vuelve imperioso determinar el impacto relacionado a los impuestos diferidos conforme a los principios señalados en la NIC 12, la cual se ve influenciada por las normas ecuatorianas para su respectivo reconocimiento y medición. Por esta razón, se aplicará el diseño de campo para el abordamiento de la problemática existente. De modo que, a través de la encuesta aplicada se determinó que el 60% de las compañías aplican correctamente los principios de la NIC 41 Agricultura, no obstante, en relación con los principios señalados en la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, se denotó que el 80% de las compañías presentan dificultades al momento de determinar sus impuestos diferidos en relación con los activos biológicos. Razón por la cual, el 100% de estas compañías estuvieron de acuerdo en aceptar un método para controlar el efecto de las diferencias temporarias en relación con la base fiscal y tributaria que enmarca al activo biológico. De manera similar, se identificaron reformas impuestas por la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, según Registro Oficial No. 150, en la que reforma diversos aspectos sobre los impuestos diferidos. Por tanto, se propuso un método conformado por cinco fases en la que se establece un balance fiscal y tributario con el propósito de determinar las diferencias temporarias y permanentes en relación con los activos biológicos y el reconocimiento del impuesto diferido.

**Palabras claves:** Activo, Biológico, Impuestos, Diferidos, Caña de azúcar

## **Abstract**

### **"ANALYSIS OF THE DEFERRED TAX IN THE ACCOUNTING OF BIOLOGICAL ASSETS IN THE SUGAR SECTOR OF THE PROVINCE OF GUAYAS"**

**Author:** Pincay Triviño Katherine Lizbeth

Considering that sugarcane is the main asset managed by companies in the sugar cane subsector, which undergoes changes according to its development until the harvest stage, it becomes imperative to determine the impact related to deferred taxes according to the principles indicated in IAS 12, which is influenced by Ecuadorian standards for their respective recognition and measurement. For this reason, the field design will be applied to address the existing problem. So, through the survey applied it was determined that 60% of the companies correctly apply the principles of IAS 41 Agriculture, however in relation to the principles indicated in IAS 12 Income Tax, it was noted that the 80% of companies have difficulties when determining their deferred taxes in relation to biological assets. Reason why, 100% of these companies agreed to accept a method to control the effect of temporary differences in relation to the fiscal and tax base that frames the biological asset. Similarly, reforms imposed by the Organic Law for the Reactivation of the Economy were identified, according to Official Registry No. 150, in which it reforms various aspects of deferred taxes. Therefore, a method consisting of five phases was proposed in which a fiscal and tax balance is established with the purpose of determining the temporary and permanent differences in relation to biological assets and the recognition of deferred tax.

**Keywords:** Assets, Biological, Taxes, Deferred, Sugarcane

## **Introducción**

La presente investigación se basa en el análisis del Impuesto Diferido y su impacto en la contabilización del Activo Biológico en una compañía del sector azucarero de la provincia del Guayas, tomando en consideración los nuevos cambios prescritos en la regulación Ecuatoriana, la falta de actualización de las compañías, y el manejo inapropiado de los principios contables.

Además, en la provincia del Guayas se concentra la mayor producción de caña de azúcar del Ecuador con el 82.95% de la producción total a nivel nacional. De modo similar, la actividad agrícola está siendo impulsada por cambios en la matriz productiva, y la nueva política industrial del Ecuador. (Instituto Nacional de Estadística y Censo, 2017)

Por otra parte, con el apoyo que ofrece el Estado Ecuatoriano las pequeñas y medianas empresas dedicadas a la actividad de cultivo de caña de azúcar, mejoraron su capacidad productiva, sin embargo, muchas de ellas se ven afectadas al momento de contabilizar los cambios que sufren sus activos biológicos conforme a su desarrollo en el tiempo y más aún el efecto que se presenta por las diferencias temporarias conforme a las políticas contables versus las normas tributarias.

De manera que, la actividad agrícola es la gestión que realiza una entidad desde la fase de cultivo, la transformación biológica de la plántula y la cosecha de Activos Biológicos. Además, la presente investigación contribuirá a establecer un correcto tratamiento de los impuestos diferidos en relación al activo biológico, debido a que la normativa tributaria establece procedimientos distintos a los aplicados contablemente, por tanto, es necesario contar con una herramienta contable tributaria para el control de los importes.

Por otra parte, el impuesto diferido aparece como consecuencia de los conflictos entre la NIIF y las Normas Tributarias del país. De modo que, según Amat (2017) señaló que el impuesto diferido no se lo debe de considerar como un concepto fiscal, debido a que, nace de la creación contable que comprende en unos pasivos y activos por impuesto diferido.

De acuerdo con Perramon y Águila (2012) señalaron que “La organización debe reconocer todos los activos y pasivos que deban ser registrados bajo NIC y NIIF, incluso aún en los eventos de que nunca hubiesen sido reconocidos bajo la normativa contable efectuada anteriormente”. (p.21).

De manera que, en el Ecuador la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera es obligatoria desde 2010, las cuáles indican los principios contables para un apropiado registro de la información financiera de las compañías como en el caso de las dedicadas al cultivo de caña de azúcar. De modo que, en la introducción se expone la problemática existente en relación con el impacto de la NIC 12 en la contabilización de los activos biológicos de las compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar, de modo similar, se establece el objetivo general y los objetivos específicos de la investigación, las limitaciones y delimitaciones.

En el capítulo uno se determina en la literatura los aspectos que abarca a la problemática existente y la respectiva solución, distribuido en tres marcos: a) antecedentes; b) marco referencia; c) conceptual; y d) legal, para el desarrollo efectivo de la presente investigación.

En el capítulo dos se estructura el plan de acción para abarcar a la problemática existente mediante el establecimiento del diseño metodológico, el tipo de enfoque e investigación, población y muestra, y las técnicas de recopilación información más apropiada para el propósito de la investigación.

En el capítulo tres se analiza los hallazgos detectados y los resultados obtenidos de la encuesta aplicada, así mismo, la aplicabilidad de la NIC 12 en los activos biológicos de una compañía dedicada al cultivo de caña de azúcar, con el propósito de establecer un marco a seguir para futuros proyectos de titulación.

## **Formulación del Problema**

### **Antecedentes**

La caña de azúcar es un cultivo agroindustrial de gran importancia en el Ecuador, considerando que, actualmente existen más de 74,000 hectáreas de azúcar, de estos el 50% se reparten entre las 3000 pequeñas y medianas compañías productoras, por lo que el sector es considerado como fuente de generación de empleo directo, donde el 20% de la producción de caña de azúcar se destina a la venta del producto en su estado natural, mientras que el 80% restante es destinada a la producción de azúcar y alcohol etílico.

De manera que, se observa la necesidad de aplicar de manera correcta las normas contables en cuanto al impacto del impuesto diferido en el reconocimiento posterior del activo biológico. En otras palabras, la correcta aplicación de las Normas Internacionales de Información Financieras y su afectación en el cumplimiento de las normativas tributarias, lo que contribuirá a la presentación razonable de los estados financieros.

Además, su importancia radica por que el Ecuador es un país donde la actividad agrícola presenta un gran crecimiento debido al impulso de la matriz productiva, por otro lado, se toma en consideración que la mayoría de las compañías son manejadas por agricultores sin conocimiento en políticas contables y tributarias.

Por tal motivo la NIC 41 nos indica la importancia de entender el proceso del Activo Biológico y sus cambios cualitativos y cuantitativos durante el tiempo, Asimismo la NIC 12 establece las condiciones para el reconocimiento de impuestos corrientes y diferidos, así como la contabilización de activos por impuestos diferidos en relación con la afectación temporaria y/o permanente de los aspectos tributarios en el Ecuador.

### **Contextualización del Problema**

Las empresas que se dedican a la actividad agrícola presentan diversas complicaciones a la hora de reconocer el crecimiento del activo biológico, por lo que muchas de ellas recurren a expertos que les permitan estimar su medición actual en relación con los criterios establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad 41 Agricultura.

No obstante, la principal problemática que presenta este tipo de empresa y más aún las micro, pequeñas y medianas es en el reconocimiento del impuesto diferido que surgen como consecuencia de un reconocimiento en tiempos diferentes de la base financiera y la base tributaria de ciertas partidas del estado financiero. No obstante las grandes empresas no se ven afectadas por que poseen los recursos suficientes para cumplir con tales disposiciones, por tanto, la presente investigación se centrará en las pequeñas y medianas empresas dedicadas al cultivo de caña de azúcar, al no contar con una herramienta clara y adecuada para el análisis del impacto del impuesto diferido en la contabilización del activo biológico.

## **Objetivos**

### **Objetivo general**

Analizar el impacto del impuesto diferido en el reconocimiento posterior del Activo Biológico en compañías pequeñas y medianas del sector azucarero de la provincia del Guayas.

### **Objetivos específicos**

- Identificar en la literatura los principios que enmarca a la NIC 41 Agricultura, NIC12 Impuestos a las Ganancias, ámbito tributario y proceso de cultivo para el efectivo entendimiento de las bases y principios contables y tributarios.
- Determinar el impacto de la aplicación del impuesto diferido en relación con el reconocimiento del activo biológico en el sector azucarero de la provincia del Guayas.
- Establecer un método para el reconocimiento del impuesto diferido NIC 12 en relación con el desarrollo del activo biológico según los criterios de la NIC 41.

## **Justificación**

En el Ecuador, la necesidad de las compañías reguladas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en cumplir con las disposiciones señaladas por estas y otros organismos de control como el Servicio de Rentas Internas y Ministerio de Relaciones Laborales, se ha vuelto una tarea imperiosa con el propósito de mantener su permanencia en el mercado y evitar sanciones por parte de estas entidades, de modo que, la aplicación correcta de los principios contables establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera.

Además, se ha vuelto un reto para todas las empresas y en especial aquellas dedicadas a la actividad agrícola tomando en consideración que su principal rubro son aquellos que se originan en sus activos biológicos, en vista a esta situación el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad propone el uso de la NIC 41 para su reconocimiento, medición y presentación, no obstante, las políticas tributarias en el Ecuador rigen ciertos aspectos contables por tema de cumplimiento como lo señala el artículo 28, numeral siete del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en la que señala:

Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de impuesto a la renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de impuesto a la renta, inclusive el pago correspondiente a la participación trabajadores; adicionalmente estos conceptos no deberán ser considerados como gastos atribuibles para generar ingresos exentos y en cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos. (...) En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto a la renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos atribuibles al reconocimiento y medición de activos biológicos y aquellos relacionados con la venta o disposición del activo y los costos reales acumulados imputables a dicha operación, así como la participación laboral atribuible y pagada a la fecha de la operación, para efectos de la determinación de la base imponible (p. 9).

De manera que, la aplicabilidad de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias se vuelve imprescindible para controlar el reconocimiento y medición de los principales activos y pasivos diferidos que se genera por la actividad agrícola de pequeñas y medianas compañías.

Por esta razón, se aplicará el diseño de campo para abordar la problemática existente en el lugar donde se presentan el fenómeno de estudio, al fin de determinar una solución practica que permita solventar la necesidad de las compañías pequeñas y mediana en cumplir con los principios señalados en la NIC 41, NIC12 y Las Leyes y Reglamentos.

### **Preguntas de investigación**

En relación con la problemática existente de acuerdo a los antecedentes mencionados, se plantea la pregunta de investigación:

1. ¿Cuál es el efecto actual y futuro del impuesto diferido en la contabilización del Activos Biológico?
2. ¿Cómo se determinará el impacto de la NIC 12 en las actividades de cultivo de caña de azúcar de las pequeñas y medianas empresas de la provincia del Guayas en relación con reconocimiento posterior del activo biológico según la NIC 41 Agricultura y el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.?
3. ¿Cómo se abordará la problemática existente por la no aplicación correcta de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias en relación con el reconocimiento del Activo Biológico en cuanto a los principios señalados en la NIC41.?

### **Limitación y Delimitación**

#### **Limitación**

El proyecto de titulación se limita por los constantes cambios en las normativas locales que enmarca la aplicabilidad de la aplicación correcta de las políticas contables señaladas en las Normas Internacionales de Información Financiera como en el caso del reconocimiento del impuesto diferido en la contabilización del activo biológico de empresas dedicadas al cultivo de caña de azúcar, la carencia de estudios enfocados a la actual problemática y la necesidad de contar con una herramienta que permita controlar los cambios del activo biológico y su recuperación en el tiempo para el cálculo del impuesto a la renta, por esta razón, el presente trabajo de titulación se centrará en dar a conocer el impacto de la NIC 12 Impuestos Diferidos en la contabilización de los activos biológicos para su futuro aprovechamiento en el cálculo del impuesto a la renta, para apoyar a las pequeñas y medianas empresas dedicada al cultivo de caña de azúcar a mantener un apropiado registro contable de este.

#### **Delimitación**

La presente investigación se ejecutará en las compañías pequeñas y medianas dedicadas a la actividad de cultivo de caña de azúcar en la provincia del Guayas, con el propósito de determinar el impacto de la NIC 12 Impuestos Diferidos en relación con el reconocimiento posterior del activo biológico en base a la NIC 41 Agricultura.

Tiempo: 2018

Espacio: Sector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.

## Capítulo 1: Marco Teórico

### Marco Teórico

#### Antecedentes

##### *El IASB.*

Formado por catorce miembros los cuales son elegidos por los Fiduciarios, como política se permite tres integrantes de tiempo parcial (estos miembros dedican el mayor tiempo a la fundación IFRS), Los fiduciarios son los encargados de que el Órgano esté completo sin embargo puede funcionar con la mayoría de sus miembros. Los miembros del IASB son considerados profesionales de alta calidad y experiencia avanzada. Ninguna persona puede ser fiduciario o miembro del IASB al mismo tiempo. Además, el IASB se compone de la siguiente manera.:

- Cuatro integrantes de la Región Asia/Oceanía;
- Cuatro integrantes de Europa;
- Cuatro integrantes de América del Norte;
- Un integrante de África;
- Un integrante de América del Sur; y
- Dos integrantes nombrados de cualquier especialización manteniendo una igualdad de continentes.

Así mismo, el IASB es el encargado responsable de la técnica que se lleva a cabo para la preparación y emisión de las NIIF, está inmerso en cada uno de los procedimientos que involucra en la interpretación de estas, sino más bien solicita la elaboración al Comité de interpretación y realizar cualquier consulta al Consejo asesor sobre proyectos relevantes (Ortiz, Valoración de los activos biológicos. Adaptado de “Análisis Financieros Aplicado y Norma Internacional de Información Financiera-NIIF, 2015).

##### *El comité de interpretaciones.*

El Comité de interpretaciones de la Norma Internacional de Información Financiera está conformado por catorce integrantes con votos los cuáles son elegidos por los fiduciarios y duran un período de tres años, las reuniones las efectúan cuando les sea solicitado y dentro del cual diez integrantes tienen derecho a voto y los otros serán observadores (Fierro, 2014).

El Comité de interpretaciones es el que facilita el análisis de la aplicación de las NIIF y es el único que puede dar guía sobre la información financiera estudiada. Ellos también trabajan en conjunto con los Organismos que emiten Normas Nacionales con el fin de acordar normas contables de alta calidad.

*El consejero asesor de las NIIF.*

Al igual que el Comité nombrado anteriormente los integrantes de este grupo son elegidos por los fiduciarios compuesto por treinta integrantes profesionales de diferentes continentes duran un período de tres años, su objetivo es asesorar al IASB en decisiones de la agenda para culminar el trabajo asignado son los encargados de dar su opinión sobre los proyectos más relevantes de normas, y también pueden brindar guía al IASB y a los fiduciarios en otros ámbitos (Guerrero, 2016).

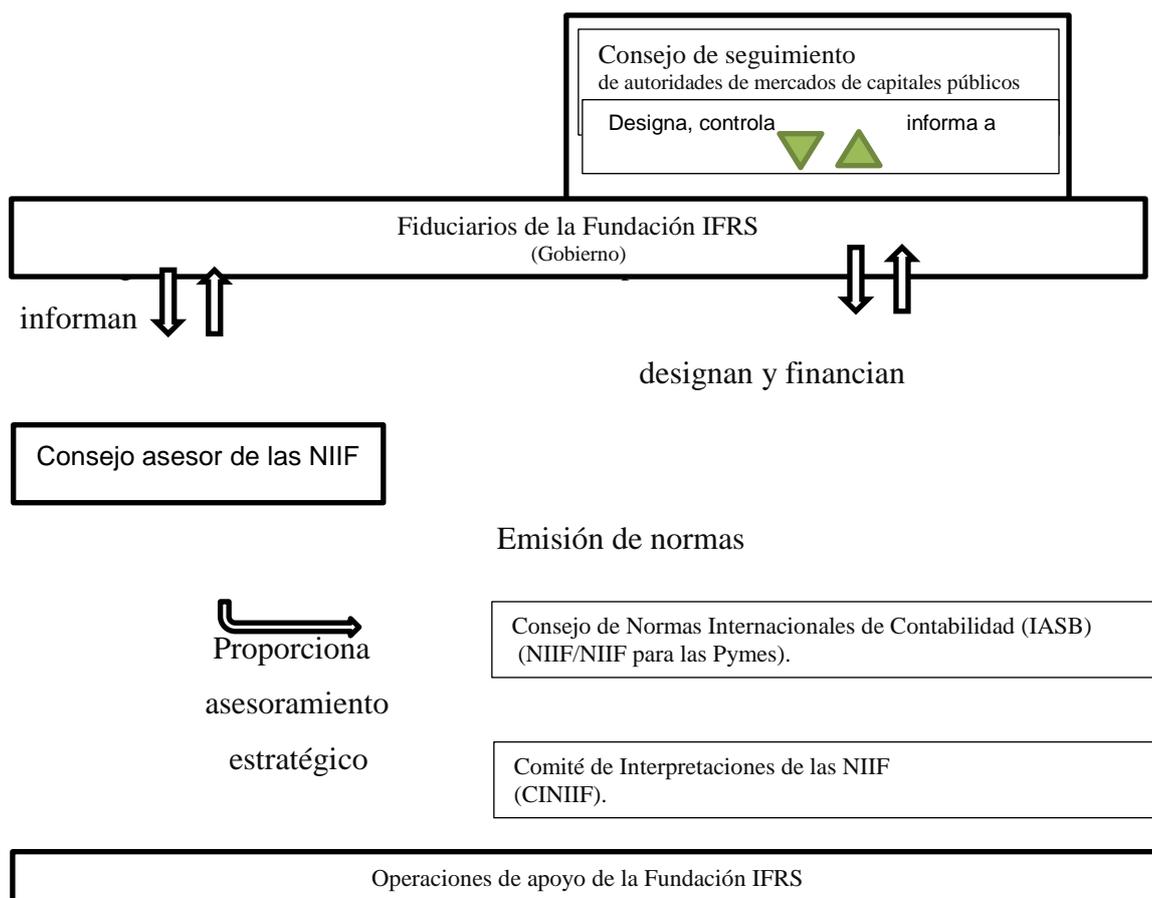


Figura 1. Relación de los Consejos. Adaptado de “Contabilidad de Activos con enfoque NIIF para las Pymes,” por Fierro & Fierro, 2018. Colombia. Ecoe Ediciones.

### ***Normas Internacionales de Información Financieras.***

Estas normas fueron creadas para que existiera un entendimiento global de los procedimientos para elaborar los estados financieros de alta calidad y comprensibles para todos los continentes. Las NIIF están conformados por las NIIF propiamente dichas y las NIC es decir que se habla del conjunto de normas. (Fierro & Fierro, 2018)

### ***Las NIIF en el mundo.***

Se adoptaron las NIIF debido a que el mercado exigía una serie de requisitos para realizar negociaciones internacionales lo que se ha logrado con las NIIF es la creación de vínculos fuertes entre diferentes naciones y actualmente se exige a las empresas que cotizan en bolsa la aplicación de las NIIF. Las NIIF se han aplicado en más de 8000 compañías en treinta países incluyendo países como Francia, Alemania, Italia y Reino Unido inclusive en el continente europeo se reemplazó todo tipo de normas contables nacionales por las NIIF. En ciertos países se exigieron como única norma contable las NIIF, algunos de estos continentes son África, Asia, América latina y en países como Australia, Hong Kong, Nueva Zelanda, Filipinas y Singapur, también se exigió a más de ochenta países que cotizan en bolsa aplicar las NIIF. En el resto de los países permitieron el uso de estas normas, pero no es obligatorio. (Consejo de Normas Internacionales, 2018)

### ***Normas Internacionales de Información Financiera para las Pymes***

Septiembre 2003, el IASB se vio en la necesidad de estudiar la adaptación de las NIIF completas para las pymes en donde se detallan requerimientos específicos a estas entidades, inicialmente se consultó con cuarenta instituciones nacionales que emiten normas contables, para entender las posibles extensiones deben presentar los informes financieros una vez que se recogen todas las opiniones, el IASB decidió desarrollar normas específicas para las pymes. En julio 2009, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad emitió las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas empresas NIIF para pymes las cuales ocupan el 95% de las empresas que adoptan NIIF. Esta nueva versión de NIIF ha logrado simplificar varios procesos y son más accesibles para la aplicación en las pymes. (Fierro & Fierro, 2018)

Los beneficios de utilizar NIIF para pymes es que nos ayudan a analizar y a comparar los estados financieros y nos ayudan a tener credibilidad en estos y además, nos ayuda a rebajar costos en la aplicación de las NIIF completas, se recomienda utilizar NIIF para pymes en empresas que no tengan responsabilidad pública es decir que no se encuentren registradas en bolsa de valores, así mismo que no emitan obligaciones y no administren como fiduciarias de algún Organismo como bancos, corredores de valores, compañías de seguros, fondos de pensiones, mutualistas y bancos de inversión. (Cardozo, 2017)

Fierro (2015) señaló que las NIIF para pymes fueron simplificados de tal manera que se utilicen directamente para empresas de esta categoría, se omitieron temas tales como ganancias por acciones, información financiera intermedia, información por segmentos, contabilidad especial para los activos en ventas ya que estos temas serán vistos en las NIIF completas, la aplicación de políticas contables se hizo más simple es decir entre tantas opciones disponibles en las NIIF completas. En las NIIF para pymes se colocará la política más simple una de las políticas contables que no se colocaron en las NIIF para pyme son: opciones de instrumentos financieros entre ellas disponibles para la venta, mantenidas hasta el vencimiento y las opciones de valor razonable; el modelo de revaluación de propiedades de planta y equipo así como para los activos intangibles; la consolidación proporcional de las inversiones en entidades controladas en forma conjunta; para inversiones en propiedades, la medición está dirigida por las circunstancias en lugar de permitir una norma contable de elección entre modelo de costo y valor razonable y diversas opciones para las sesiones gubernamentales, también se simplificaron principios de reconocimiento y medición entre las principales simplificaciones se encuentran los instrumentos financieros que anteriormente tenían cuatro categorías, ahora tienen sólo dos que se miden al costo según el criterio utilizado, también pueden ser medidas al valor razonable, también se encuentran otros activos intangibles los cuáles se miden a través de sus vidas útiles estimadas y si no se encuentra la manera de estimar se toman en cuenta diez años para el cálculo; costos de investigación y desarrollo se colocan todos los costos como gastos; inversión en compañías asociadas; propiedades planta y equipo; planes de beneficios, impuestos sobre las ganancias, activos mantenidos para la venta, activos biológicos y pagos basados en acciones.

### ***Aplicación de las NIIF en el Ecuador.***

Se tomó la decisión de implementar las NIIF en el Ecuador para que las empresas puedan competir con instrumentos financieros de cantidad con cualquier país del mundo esto nos permitirá expandirnos a nuevos mercados lo que nos beneficiará a todos los ecuatorianos. El Ente que emite y exige cumplir con las NIIF es la Superintendencia de Compañías del Ecuador el cual está encargado de tener autonomía administrativa económica, técnica, presupuestaria y financiera, este organismo se dedica a hacer cumplir la ley, tiene como representante al Superintendente de Compañías. La Superintendencia de Compañía está asignada como Ente de Control hacia las Compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de economías mixtas y general; de las compañías extranjeras que se radican en Ecuador indiferente de su actividad económica, las compañías de responsabilidad limitada, de las bolsas de valores, sus agentes y apoderados según la ley de mercado de valores. Dentro de este control se encuentran los aspectos legales, societarios, económicos, financieros y contables (Consejo Mexicano de Normas de Información, 2018).

### ***Cronología para la adopción de las NIIF.***

La adopción de las NIIF fue sugerida por la Federación Nacionales del Ecuador (FNCE) y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE) los cuales solicitaron a la Superintendencia de Compañías el reemplazo de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad. (Guerrero, 2016)

2006. La Superintendencia de Compañías solicitó a las entidades que regulan la adopción de las NIIF las cuales sirven para el registro, análisis y presentación de los estados financieros, sin embargo y requerimiento de la FNCE y el IICE la obligatoriedad de las NIIF sería a partir del año 2009. (Díaz, 2013)

2009. La Superintendencia de Compañías confirmó el 3 de julio del 2008 la obligatoriedad de la implementación de las NIIF en el año 2009 sin embargo habían muchos criterios sin fundamento que cuestionaban la adopción de las NIIF por tal motivo y por la crisis financiera que estaba enfrentando, el gobierno nacional solicitó una prórroga para el uso de las NIIF el 20 de noviembre del 2008 desde este momento la Superintendencia de Compañías analizó y presentó un cronograma de implementación por sectores de tipos de compañías para la adopción de las NIIF.

La cual se dividió en tres periodos, durante el 2010 el grupo 1 se encontraban las compañías y los entes sujetos y regulados por la ley de mercado de valores, también estaban las compañías que realizaban auditorías externas, 2011 el grupo 2 se encontraban con las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a cuatro millones al 31 de diciembre del 2007, las compañías Holding que tienen grupos empresariales, las compañías de economía mixta, las entidades del sector público, compañías extranjeras, y otras organizaciones jurídicas y 2012 el grupo 3. Se encontraban las demás compañías que no se consideraron en el grupo 1 ni en el grupo 2, cabe recalcar que para el grupo 1 el período de transición es en el año 2009 y el período de aplicación es en el año 2010. Para el grupo 2 el año de transición es el 2010 y el año de aplicación es el 2011 y para el grupo 3 el período de transición es en el año 2011 y el año de aplicación es el 2012. (Lerma, 2015)

El primer organismo de control nace en los Estados Unidos de América llamado APB-Accounting Principles Board (Consejo de Principios de Contabilidad) cuya finalidad era guiar la forma de presentar la información financiera. Este Consejo se formó con profesionales que trabajaban en los diferentes sectores o tipos de empresas como bancos, industrias, compañías públicas, privadas, los integrantes de este Consejo buscaban que sus empresas sean más rentables así que se decidió cerrarlo. A raíz de esta necesidad de este cierre se fundó el FAB- Financial Accounting Standard Board (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera) el cual tuvo mejores políticas las cuáles no permitían que sus integrantes pertenecieran a empresas con fines de lucro. Por tanto, las Normas Internacionales de Contabilidad ayudaron a que las relaciones entre países sean más estrechas y lograron que las empresas puedan obtener estados financieros de lectura estándar con esto lograron que países americanos se relacionen con países asiáticos. El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) se formó en 1973, en Londres, Europa y tiene como integrantes varios países Australia, Canadá, Estados Unidos, México, Holanda, Japón entre otros, gracias a que se formó este grupo de profesionales contables. Las NIC se van desarrollando poco a poco y las aplican más países. (Vázquez & Díaz , 2013)

### *Cronología.*

Cronología	1973.- Se estableció el IASC cuya sede es Londres.
	1974.- Se presenta el primer borrador de las políticas contables cuyos integrantes fueron Bélgica, Nueva Zelanda, Pakistán y Zimbabue).
	1976.- El IASC es financiado por varios banqueros los mismos que trabajaron en las políticas del IASC.
	1977.- El IASC es un organismo autónomo, pero en este año empieza a tener una mayor relación con el IFAC.
	1978.- Se incluyen nuevos miembros en el comité.
	1979.- El OCDE obtiene el respaldo del IASC para los procesos contables.
	1981.- Se trató sobre los impuestos diferidos y se incluyeron nuevos integrantes tales como países bajos, Estados Unidos, El Reino Unido.
	1982.- En este año se encontraban 13 organizaciones que establecen políticas para la presentación de los Estados financieros.
	1982.- El IASC y el IFAC se fusionaron.
	1983.- Se incluye un nuevo integrante al Comité, Italia.
	1984.- Se establece una reunión en TAIWAN con los Estados Unidos.
	1985.- El OCDE en convenio con el IASC establecen ofertas del SEC.
	1986.- Se fusionan la bolsa de acciones de Nueva York y la Asociación Internacional.
	1987.- El IOSCO apoya al IASC en su presentación de estándares de contabilidad.
	1988.- México, Nigeria y Taiwán fueron sustituidas por Jordania, Corea y Federación Nórdica.
	1989.- Nordemann indicó la implicación del IASC.
	1990.- Se agrupa el comité externo y el grupo consultivo.
1991.- Lanzamiento de publicaciones estándares internacionales por el IASC.	
1992.- Primer viaje del comité a República popular de China.	
1993.- Se sustituye a Corea por la India.	

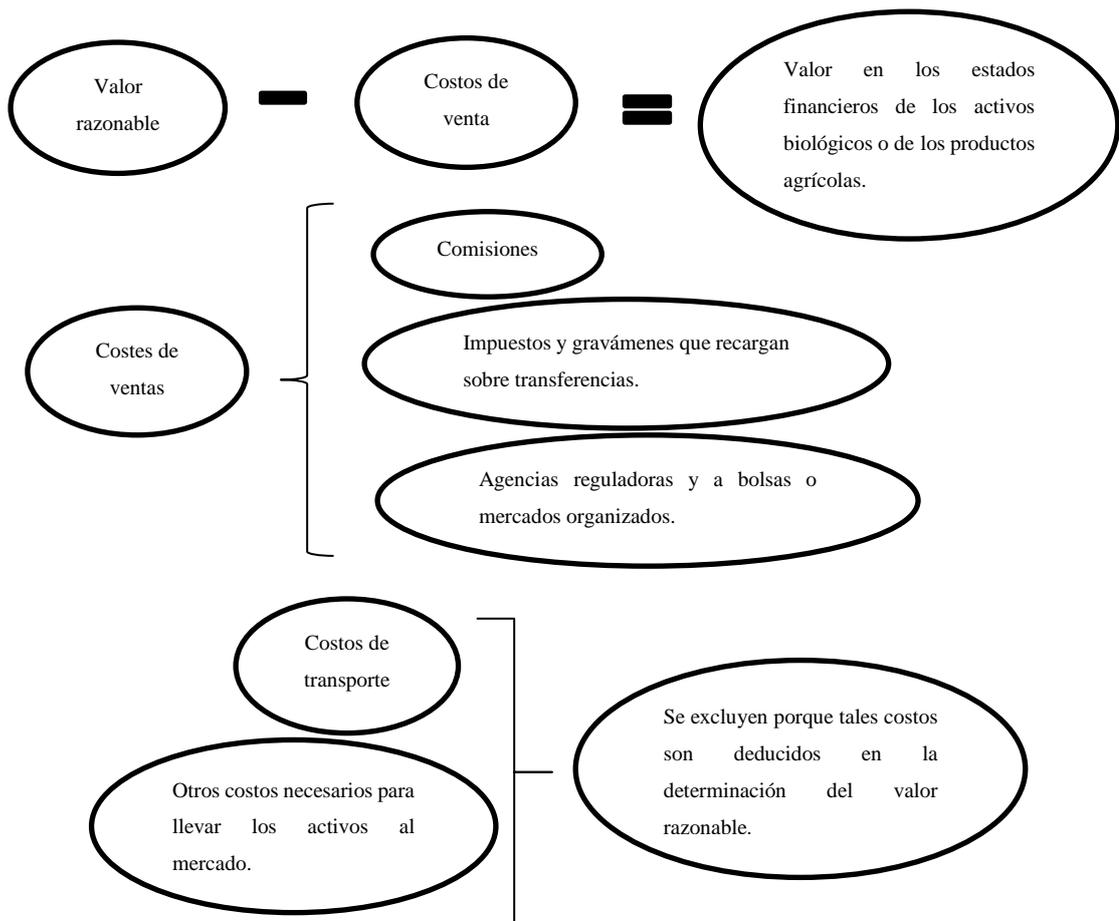
*Figura 2.* Cronología del Impuesto Diferido. Adaptado de “Contabilidad de Activos con enfoque NIIF para las Pymes,” por Fierro & Fierro, 2018. Colombia. Ecoe Ediciones.

## Norma Internacional de Contabilidad (NIC 41) Agricultura

El objetivo principal de la Norma Internacional de Contabilidad 41 Agricultura es la identificación, el tratamiento contable, la presentación de los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola (Mantilla, 2012).

### *Valoración de los Activos biológicos.*

Los activos biológicos serán valorados tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance, según su valor razonable menos los costes de venta, excepto en el caso en el que el valor razonable no pueda ser determinado con fiabilidad. Así mismo, en la etapa de cosecha o recolección de los activos biológicos de una entidad deben ser valorados en el punto de cosecha o recolección, según su valor razonable menos los costes de venta.



*Figura 3.* Valoración de los activos biológicos. Adaptado de “Análisis Financieros Aplicados y Norma Internacional de Información Financiera-NIIF,” por Ortiz, 2015. Colombia. U. Externado de Colombia.

***Medición.***

Según Ortiz (2015) señaló que una entidad medirá un activo biológico en el momento del reconocimiento inicial y en cada fecha sobre la que se informe a su valor razonable menos los costos de venta. En la determinación del valor razonable, una entidad considerará lo siguiente:

- Si existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola en su ubicación y condición actual.
- Si no existiera un mercado activo, una entidad utilizará una o más de la siguiente información:
- Precio de la transacción más reciente en el mercado, precio de mercado de activos similares y referencias del sector.
- En algunas circunstancias el valor razonable puede ser fácilmente determinable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado, aun cuando no haya disponibles precios o valores determinados por el mercado para un activo biológico en su condición actual.
- En caso de que no se puede medir con fiabilidad el valor razonable la entidad podrá medir el activo biológico al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulado.

***Subvenciones del gobierno.***

Es una ayuda del gobierno en forma de transferencia de recursos a una entidad en contrapartida del cumplimiento futuro o pasado, de ciertas condiciones relacionadas con sus actividades de operación. Para plantar árboles los gobiernos nacionales estatales locales ofrecen subvenciones para proyectos de plantación de árboles. Estas subvenciones se proporcionan a las comunidades urbanas para proyectos de embellecimiento y también para las zonas que han sido dañadas por causas naturales y humanas. Los árboles proporcionan muchos beneficios para la sociedad quitan el polvo, la ceniza y el humo en el aire. (Ortiz, 2015)

**Información para revelar.**

La empresa debe revelar la ganancia o pérdida total surgida durante el ejercicio corriente por el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrícolas, así como por los cambios en el valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta de los activos biológicos. (Mantilla, 2015)

**Identificación de variables y relación de variables.**

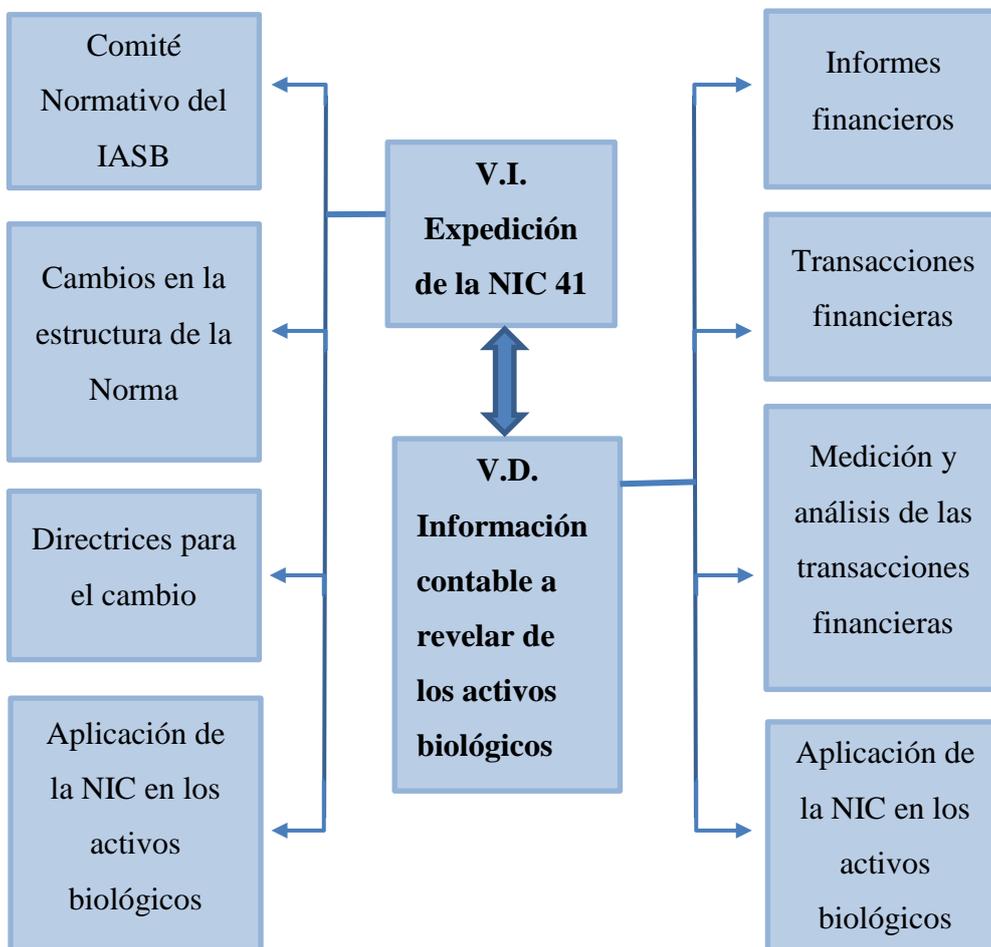


Figura 4. Identificación de variables y relación de variables. Adaptado de “Normas de Información Financiera,” por Consejo de Normas Internacionales, 2018. México. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

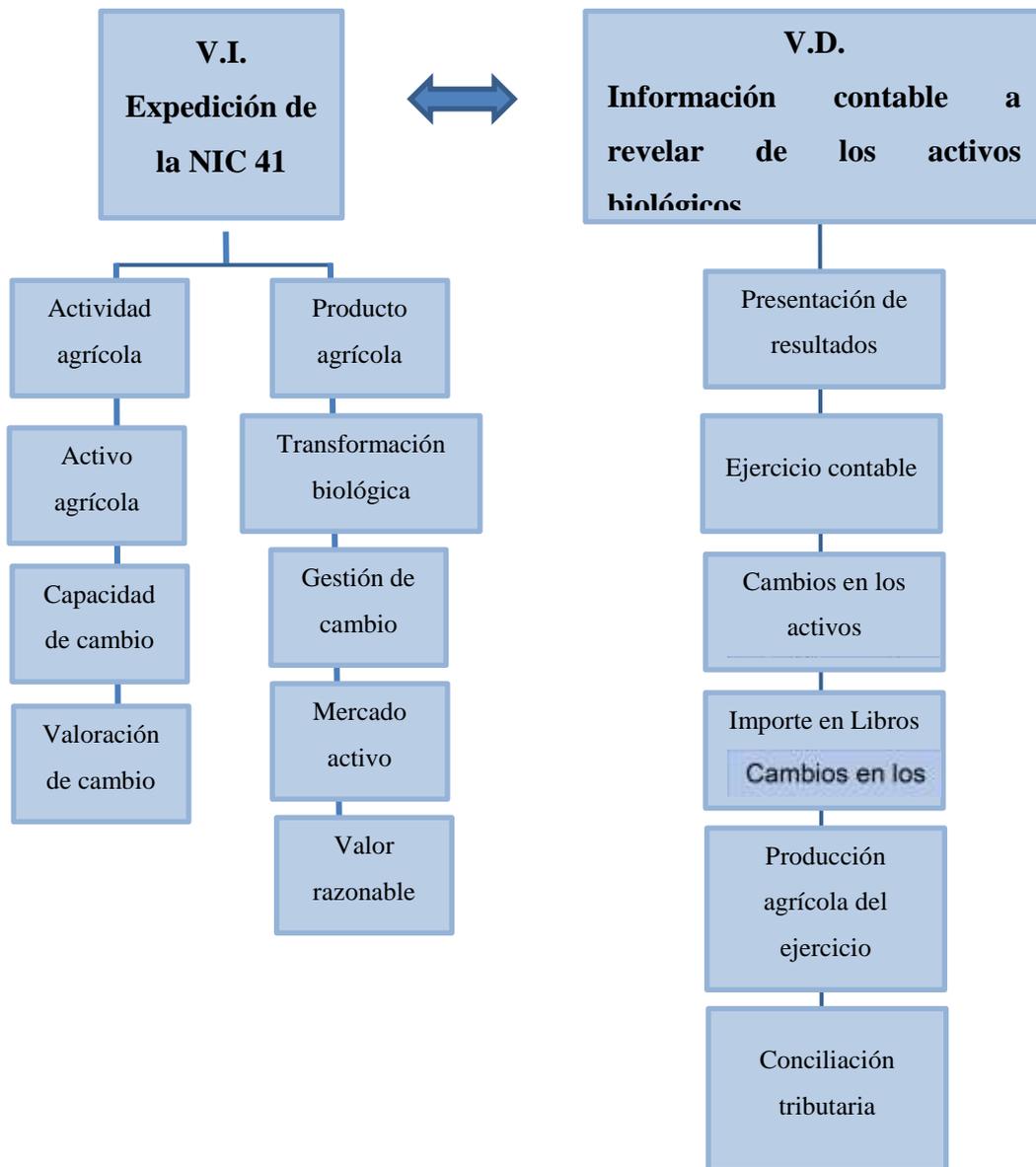


Figura 4. Identificación de variables y relación de variables. Adaptado de “Normas de Información Financiera,” por Consejo de Normas Internacionales, 2018. México. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (parte dos).

### **El efecto diferido**

Según Mantilla (2017) señaló que el Impuesto Diferido surge como consecuencia de reconocer en períodos diferentes entre la base financiera y la base tributaria de algunas partidas de los estados financieros, se debe cumplir con las NIIF para elaborar los estados financieros y cumplir con las normas tributarias en que se declara el impuesto a la renta si existen diferencias entre estas dos normas se debe analizar si las diferencias son permanentes o temporarias. Existe una relación entre las NIIF y normas tributarias, las NIIF sirven como herramienta para la elaboración de los estados financieros razonables esa es la que denominamos base contable y las normas tributarias sirven como herramienta para determinar un resultado tributario esa es la que denominamos base tributaria.

Los impuestos diferidos se originan por la diferencia en el tratamiento contable y tributario, surjan partidas que el fisco hoy nos obliga a reconocer como gastos no deducibles, pero en el futuro pueden convertirse en gastos deducibles si se cumplen ciertos requisitos que la ley establece. Es decir, hoy se debe reconocer la totalidad de los efectos del impuesto a la renta que tendrán efectos en el futuro y reflejan dichos efectos en los estados financieros. (Mantilla, 2015) En conclusión, el resultado contable no es igual al resultado tributario.

### **Norma Internacional de Contabilidad (NIC 12) Impuesto a las Ganancias**

Esta Norma prescribe el tratamiento contable del impuesto a las ganancias.

El impuesto a las ganancias reconoce toda clase de impuestos sean estos nacionales o extranjeros que sean el resultado de la utilidad sujeta a imposición también incluye tributos como las retenciones sobre dividendos que se pagan por parte de una asociada, subsidiaria y negocio en conjunto en el momento en que se procede a distribuir la utilidad a la empresa matriz que presenta los estados financieros (Consejo de Normas Internacionales, 2018).

El objetivo principal es conocer las consecuencias actuales y futuras del impuesto a las ganancias, la recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que sean reconocidos en el balance de la entidad y las transacciones y otros sucesos del período corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros (Mesen, 2013)

### ***Impuesto Corriente.***

Según Mantilla (2015) señaló que el Impuesto Corriente Corresponde al período presente y a los anteriores, es reconocido como una obligación de pago en la medida que no se haya liquidado. Es decir, si la cantidad ya pagada correspondiente al período presente y a los anteriores excede el importe a pagar por esos períodos la diferencia (exceso) debe ser reconocido como un activo. Los pasivos (activos) corrientes fiscales deben ser medidos por la cantidad que se espere pagar (recuperar) del ente fiscal, siempre y cuando utilicen la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado.

La entidad tiene la expectativa de la recuperación del primero o la liquidación del segundo, por los valores en libros que se reflejan en los correspondientes rubros. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados de lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuvieran consecuencias fiscales, la norma exige que la entidad reconozca un activo (pasivo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas. La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos debe reflejar las consecuencias fiscales que se derivan de la forma en la que la entidad espera recuperar el importe en libro de sus activos o liquidar el impuesto en libros de sus pasivos (Torres, 2014).

Los activos y pasivos no deben ser descontados. Los impuestos diferidos deben someterse a una revisión en la fecha de cada balance. El importe en libros de un activo de la entidad debe reducir el importe del saldo del activo por impuestos diferidos, cuando sea probable que no disponga de suficiente ganancia fiscal en el futuro para cargar contra una parte o la totalidad de esta de los beneficios del activo por impuestos diferidos. Esta reducción será objeto de reversión, cuando la entidad recupera la suficiente ganancia fiscal futura como para poder dar de baja a los resultados (Mantilla, 2015). De modo que, la norma exige que así mismo como se registran los efectos fiscales de las transacciones y otros sucesos que se reconocen directamente en el patrimonio neto, se llevarán al patrimonio.

De la misma forma los activos y pasivos por impuestos diferidos deben ser reconocidos en una combinación de negocios el cuál afectará a la cuantía comprada derivada de la combinación o al exceso en la participación de la entidad adquirente en el valor razonable neto de los activos y pasivos de la entidad adquirida sobre el costo de la combinación. (Fierro & Fierro, 2018)

### **Estudio de las condiciones en las que opera la industria o actividad económica**

#### ***Historia de la Caña de Azúcar.***

Aunque las primeras referencias del azúcar se remontan a casi 5000 años, a España no llegó hasta la edad media. Su expansión está ligada, como la de tantos otros productos, al avance de las conquistas y el devenir de la historia. Hablar del azúcar, es referirse a la remolacha azucarera y de la caña de azúcar. El cultivo y la extracción de esta no se desarrolla sino hasta la época de Napoleón. La ruta de la caña es desde el Oriente a Occidente, desde el Océano Índico al Mediterráneo y, finalmente, al Atlántico. Además, se presentó en Nueva Guinea y llegó hasta la India, de allí se extendió a China y al Próximo Oriente. Fueron los hindúes los pioneros en probar su sabor (Procaña, 2018).

Las primeras referencias históricas del azúcar datan del año 4500 a.c. Mucho tiempo después, hacia el año 510 a.c., el azúcar llega hasta Persia donde los soldados del Rey Darío, fascinados por sus propiedades, la denominaban “esa caña que da miel sin necesidad de abejas”. Su desembarco en Europa se produce en el siglo IV antes de Cristo, a raíz de los viajes y conquistas de Alejandro Magno a través de Asia. Más tarde, los griegos la dejan en herencia al Imperio Romano, que la denominará “sal de la India” (Procaña, 2018).

En el siglo VII de nuestra era, se marcará un hito importante en la difusión del consumo del azúcar. Son los árabes, aficionados al dulce, los que al invadir las regiones del Tigris y el Éufrates, descubren las infinitas posibilidades que presenta. Éstos la introducen en las zonas recientemente conquistadas, cultivando la caña de azúcar en Siria, Egipto, Chipre, Rodas y todo el Norte de África. Es precisamente allí, donde los químicos egipcios perfeccionan su procesado y la refinan. Continúa la expansión de su consumo a través de los viajes de los comerciantes venecianos y, un siglo más tarde, a través de las Cruzadas a Tierra Santa, se da a conocer este alimento en todo el mundo cristiano (Procaña, 2018).

En la Edad Media el azúcar llegó a España, donde se implanta como una especia alimenticia, y como tal, es usada para perfumar platos, lo mismo que la sal o la pimienta. Los boticarios comienzan a utilizar el azúcar como parte integrante de gran cantidad de recetas. Variando sus proporciones, se preparaban pócimas y medicinas que recomendaban a su clientela para curar toda clase de males, incluido el “mal de amores” (Procaña, 2018).

Con el descubrimiento de América, el azúcar viaja de manos de los conquistadores españoles a Santo Domingo, donde se cultiva por primera vez a gran escala, en el sur del Pacífico. Las tribus nativas críen que la raza humana surgió de dos tallos de caña de azúcar. Cuando el azúcar llegó al Caribe ya había viajado todo el mundo bajo diferentes nombres. En el Tibet se le conocía como ‘sa-kar’, los árabes la llamaban ‘accucar’, los chinos ‘Kanche’ y en Venecia a su forma cristalizada se llamaba ‘candi’ (Procaña, 2018).

Llegando más tarde a Cuba y a México. Las primeras raíces que plantarse en el nuevo mundo fueron traídas por Cristóbal Colón a República Dominicana en el año 1493. En 1501 “el primer campo de caña de azúcar” fue puesto en producción y en 1506 las primeras mieles fueron extraídas usando un “cunyaya” hindú. En 1515, el primer trapiche fue construido y los primeros maestros de azúcar llegaron de las Islas Canarias. No está documentado cuando llegaron las primeras plantas de caña de azúcar a Puerto Rico, pero se cree que fue cuando Juan Ponce de León empezó a colonizar la isla. Esta fue plantada en los jardines para ser masticada (Procaña, 2018).

La Primera finca de caña de azúcar fue establecida por Don Fernando “el católico” en el “Hato de los Reyes”, hoy conocido como Hato Rey. Paralelamente, otros españoles en sus viajes favorecen su expansión a zonas asiáticas, como las Islas Filipinas y archipiélagos del Pacífico. De manos de los portugueses la caña de azúcar llega a Brasil, los franceses la introducen en sus colonias del Océano Indico y los holandeses en las Antillas (Procaña, 2018). A finales del siglo XVII la producción y el consumo de azúcar de caña se encontraba extendido prácticamente por todo el mundo. Un siglo más tarde, en 1705, el químico francés Oliver Serrés, descubre las propiedades azucaradas de la remolacha, y pocas décadas más tarde, el alemán Margraf logra extraer y solidificar el azúcar de esta planta, dando origen a la instalación de las primeras fábricas de azúcar de remolacha en Prusia. (Procaña, 2018).

Las colonias se habían convertido en los principales productores mundiales de azúcar y la lucha por su independencia amenazaba el abastecimiento de Europa (Procaña, 2018).

El presidente Juan José Flores en 1892, indicó que había sembradas 7240 hectáreas de caña de azúcar en 10 provincias del país. En 1892 el Dr. Horacio Morla establece en Chobo el ingenio Santa Rosa, que después toma el nombre de Isabel María. En 1893 el Dr. Carlos Linch había instalado una moderna maquinaria para fabricar azúcar en un sitio denominado playa de piedra donde existían 800 cuadras de caña de azúcar, comprando luego la hacienda conductada que perteneció a Dn. Vicente Rocafuerte, este ingenio se denominó San Carlos (Procaña, 2018).

Entre los años 1990 y 1909 funcionaban los siguientes ingenios: en el cantón Yaguachi: Valdez con 30000 qq de azúcar de propiedad de sucesores de Rafael Valdez, Chobo con 16000 qq; Matilde Con 16000 qq de azúcar propiedad de Dn. Horacio Morla (Procaña, 2018).

### **Producción Agrícola e Industrial**

#### ***Agrícola.***

En el año 2000, la superficie sembrada para producción de caña de azúcar fue de 72000 Has., de las cuales es el 60%, 43200 Has. Eran de propiedad de cañicultores y el 40% restante, 28800Has., pertenecen a los ingenios. La estructura productiva del sector cañicultor está considerada de la siguiente forma: el 80% es de pequeños cañicultores, que tienen hasta 50Has., el 15% es de medianos, que comprenden de 50Has a 200 Has., y el 5% de grandes, con más de 200Has.

La disponibilidad de mano de obra para la producción de caña y para la zafra, proviene de las provincias de Cañar y Chimborazo, y de las zonas de Naranjito, La Troncal, Milagro y del Km. 26. Una gran superficie del riego, se lo realiza por gravedad por ser terrenos nivelados, el área restante se lo hace por aspersión. Los Ríos, Cañar, Bulu Bulu, Milagro, Chimbo, Chanchán y Yaguachi se constituyen en las fuentes de agua principales.

El transporte de la caña de azúcar no tiene dificultad, por cuanto las explotaciones agrícolas se encuentran por caminos vecinales, los mismos que tienen buen mantenimiento, siendo la máxima distancia entre ingenio y plantación de 25 km. Las variedades cultivadas en Ecuador son: Ragnar, CC85-92, B76-78 y PR 61-632. En la actualidad el corte de caña se realiza manualmente y se mantiene las cosechadoras como recurso complementario para cuando falta mano de obra. Igualmente se siguen realizando nuevas investigaciones a fin de mejorar los rendimientos. Las variedades más importantes son aquellas donde la concentración de sacarosa es mayor, variando de un 8% a un 14% en peso. Las expectativas del sector productivo de la caña de azúcar son de crecimiento sostenible.

El precio por tonelada de caña es el 75% del valor de venta ex fábrica de un saco de azúcar de 50 kg con una base de 13 grados pol; si los grados subieran, se reconoce el 1% del valor de la tonelada por cada grado superior y así mismo, se descontará el 1% por cada grado inferior, siendo el mínimo para la molineda 11 grados.

### ***Industria.***

El aprovechamiento industrial de la caña de azúcar en nuestro país se reduce a la obtención de azúcar cruda, blanca, morena, refinada, alcohol, melaza y panela. Los volúmenes de producción han tenido un comportamiento creciente. En el período comprendido entre los años 1990 y 2000, se observó un crecimiento sostenido tanto de la superficie de la caña sembrada como de la producción de azúcar. La superficie sembrada pasó de 48201 has., a 72000 has., lo que significó un incremento del 49,37%; en lo que respecta a la producción de azúcar tuvo un crecimiento del 40% al pasar de 331925 TM a 467903TM. Este crecimiento se debe principalmente a las grandes inversiones realizadas por los ingenios azucareros y el sector cañicultor.

En 1997 se presentó el fenómeno de El niño (97/98), el cual no permitió tener una zafra normal, pues el exceso de lluvias hizo imposible el acceso a canteros, además, el exceso de humedad reversó el proceso de sacarosa en la planta, se cosecharon apenas el 35% de los canteros, situación que derivó en una baja producción de azúcar que se situó en 186262TM, lo que hizo necesario que para cubrir el abastecimiento interno se tenga que importar más de 110000TM procedentes de Colombia.

Para 1998 se cosecharon el 73% de la superficie y la producción de azúcar fue de 337069TM, debido a la presencia del fenómeno natural antes indicado, siendo necesario recurrir a las importaciones de azúcar para satisfacer el mercado interno, en alrededor de 145000TM.

En el año agrícola 2002 – 2003, el sector azucarero se reactivó notablemente, es así como se observó un crecimiento del 16% en la producción de azúcar, con relación a 2001- 2002, igual situación se presentó en el 2003 – 2004, cuyo crecimiento fue de 15% en relación con la producción del periodo anterior.

### **Principales indicadores de la cadena productiva**

#### ***Industrias y Agrupación de Cañicultores.***

Se cuenta con 6 ingenios: San Carlos, La troncal, Valdez, Isabel María, IACEM y Monterrey, representados en la Federación Nacional de Azucareros (FENAZUCAR). Además, existe la Unión Nacional de Cañicultores de Ecuador (UNCE), que agrupa a todas las asociaciones de cañicultores del país (Pilco , 2010).

#### ***Creación UNCE.***

La Unión Nacional de Cañicultores del Ecuador, fue creada para consolidar la Unidad de todas las Asociaciones de Cañicultores, mediante acuerdo ministerial No.114, promulgado por el Ministerio de Agricultura y Ganadería el 3 de abril de 1987. Son socios fundadores las siguientes personas jurídicas: 1.- Asociación de Cañicultores del Ingenio San Carlos, 2.- Asociación de Cañicultores del ingenio Aztra, 3.- Asociación de Cultivadores de Caña de Azúcar del Cantón Naranjito, 4.- Asociación de Cañicultores de Imbabura y Carchi, 5.- Asociación de Productores de Caña de Azúcar del Cantón Milagro. Su sede es en el Cantón El Triunfo, Provincia del Guayas (Pilco , 2010).

#### ***Finalidades.***

Son finalidades de la Unión Nacional de Cañicultores del Ecuador entre otras, propender por todos los medios a su alcance el progreso, defensa y protección de los productores de caña de azúcar, proponiendo al Gobierno Central cuantas reformas se estime conveniente y necesario e insinuando la creación, sustitución o derogación de determinadas leyes, reglamentos y decretos; respaldar a todos sus afiliados en sus requerimientos; colaborar con el Estado y con cualquier otra entidad. (Pilco , 2010).

En los problemas referentes a la producción de caña de azúcar; establecer el registro de productores; gestionar la importancia de insumos, productos agroquímicos, vehículos, maquinaria agrícola necesaria para la explotación de cultivo; establecer una red de comercialización de productos relacionados con la caña de azúcar a nivel nacional e internacional y obtener mediante cursos y seminarios la capacitación en general (Pilco , 2010).

### ***Reciclaje.***

Los subproductos más importantes son a) Melaza, la cual se usa para la elaboración del alcohol y como alimento para los ganados. Se puede obtener de 17 y 32 Lt. Por cada tonelada de caña, b) cachaza que es un subproducto que se obtiene de la extracción del jugo y que se utiliza como alimento y fertilizante (abono orgánico), por cada tonelada de caña se obtiene 0.04 TM y c) el bagazo que se clasifica en meollo y fibra. La primera se puede hidrolizar y obtener alimento animal (40% del bagazo) y la segunda serviría como combustible (60% del bagazo), o se utiliza el 100% como combustible (Pilco , 2010).

### ***Insumo Energético.***

Los más importantes para la cadena son la energía eléctrica y el Diesel. El Diesel se debe considerar sólo en el uso de maquinarias agrícolas. La rama productiva de fabricación en época de zafra genera casi el 95% de energía (Pilco , 2010).

### ***Gestión Ambiental.***

Según Pilco (2010) señaló que los ingenios azucareros conscientes de su responsabilidad con el entorno han establecido programas de control ambiental para eliminar la contaminación industrial generada en el proceso productivo. De esta forma, están contribuyendo en la preparación del ambiente adecuado para las generaciones futuras. Además, poseen un sistema de tratamiento de efluentes, producto de la evaluación de alternativas y de estudios de impacto ambiental. Los principales esfuerzos que se realizan están encaminados hacia las siguientes áreas:

- Mejoramiento de calidad del aire, con la instalación de sistemas de control de emisiones, que consisten en ciclones de alta eficiencia y precipitadores electrostáticos se eliminan partículas orgánicas en los gases de escape de las calderas.

- Su control debe ser el más adecuado, en el sentido de proteger la vida humana, evitando las infecciones y enfermedades. Con respecto al cultivo, debe establecerse el respectivo “manual de quema”, con el fin de controlar esta práctica previa a la zafra.
- Mejoramiento de la calidad del agua: Tratamiento de aguas residuales: Lagunas de sedimentación para la separación de sólidos, tierra y material vegetal del agua utilizada en el lavado de la caña. Estos son retornados al campo mientras que el agua reciclada se utiliza nuevamente en el lavado de la caña.
- Conservación de las cuencas imbríferas de los ríos y economía del agua, participación en el manejo de las cuencas de los ríos de la región, como la forestación y en programas para el manejo del riego como el surco alterno, por goteo, riego por compuertas.

### **Descripción del cultivo**

#### ***Origen.***

Se dice que la especie botánica de arranque de la Caña de azúcar fue *saccharum robustum* en Nueva Guinea y sus alrededores, el cultivo se extendió luego a Nuevas Hébridas, Nueva Caledonia, Las Islas Fiji por el Este, por el Oeste se expandió a Célebes, Borneo, Sumatra, Malasia e India, mientras que por el Noroeste llegó hasta Filipinas, Indochina y China (Pilco , 2010).

La existencia de la caña de azúcar se remonta desde 6000 años a.c., en China y la India, y se utilizó para la alimentación humana tan sólo 3000 años a.c., especialmente en la India. En el año 700 d.c., los árabes expanden el cultivo hacia Palestina, Egipto, Sicilia, España y Marruecos. Su llegada a los países tropicales de América apenas se reporta por los años 1500 y 1600 d.c., con la conquista de los españoles (Pilco , 2010).

#### ***Variedades en Ecuador.***

Las variedades de mayor distribución en el Ecuador son: Ragnar, CC85 – 92, B 7678, entre otras. En la actualidad el CINCAE (Centro de Investigaciones de la caña de azúcar del Ecuador) ha desarrollado tres nuevas variedades (clones) la ESCP 98 127, ECSP 98 149 y ECSP 98 – 169, las cuales se encuentran en etapa de adaptación; de éstas se liberó recientemente la última de las citadas con el nombre ECU-1 (Pilco , 2010).

### **Proceso de cultivo de la caña de azúcar**

El cultivo de la caña de azúcar es un proceso en el cual influyen los siguientes factores: el clima, el suelo, preparación de la tierra, siembra, control de maleza fertilización, riego, maduración de la caña, cosecha, rendimiento del cultivo. La temperatura, humedad y la luminosidad, son los principales factores del clima que controlan el desarrollo de la Caña (Pilco , 2010).

El clima ideal para el proceso de plantación es el clima templado o tropical cálido. El crecimiento se ve afectado con temperaturas inferiores a 14°C, la temperatura óptima de crecimiento se sitúa en torno a los 30°C. La caña de azúcar alcanza un gran crecimiento vegetativo cuando prevalecen temperaturas altas y bajo estas condiciones la fotosíntesis se desplaza, hacia la producción de carbohidratos de alto peso molecular, como la celulosa y otras materias que constituyen el follaje y el soporte fibroso del tallo. En la Costa Ecuatoriana se necesita realizar el riego porque tiene muy definido los tiempos de lluvia y sequias. Se reportan buenos resultados de rendimiento y de azúcar en suelo de textura franco limoso y franco arenoso, el suelo, debe contener materia orgánica y presentar buen drenaje tanto externo como interno y que su PH oscile entre 5.5 a 7.8 para su óptimo desarrollo (Pilco , 2010).

#### ***Selección de Caña-semilla.***

Al momento de seleccionar la caña que va a ser destinada para semilla se debe tener meticoloso cuidado con las enfermedades como el carbón, el raquitismo de la soca, la escaldadura que pueden ser transmitidas a través de material de plantación. Evitar el uso de las plantaciones viejas como cañas con yemas golpeadas o con yemas brotadas ya que estas ocasionan fallas en la germinación, enraizamiento pobre y retraso en el mascollamiento (Pilco , 2010).

#### ***Siembra.***

La caña de azúcar se reproduce vegetativamente por estacas o estocones, de acuerdo con la distribución de la semilla en el campo se establecen tres sistemas de siembra con diferentes gastos de semilla por hectárea: a) Siembra doble: 9 a 10 toneladas de semilla por hectárea, b) Siembra con traslape: 6 a 8 toneladas de semilla por hectárea y c) Siembra simple: 4 a 5 toneladas de semilla por hectárea (Pilco , 2010).

### ***Fertilización.***

Los requerimientos nutricionales de la caña de azúcar varían de acuerdo con la calidad de suelos, una manera fácil de establecer un programa eficiente de fertilización se basa en los valores de extracción de nutriente de cultivo. Los ingenios azucareros utilizan los análisis de suelo y foliares, para calcular la nutrición más apropiada del cultivo (Pilco , 2010).

### ***Riego.***

El riego se realiza principalmente en la época seca comprendida entre los meses de mayo a diciembre. El sistema de riego que prevalece en el cultivo por su menor costo y mayor eficiencia es el de gravedad basado a la pendiente del terreno, otros sistemas utilizados son el riego por aspersión y goteo, pero a menor escala. La cantidad de riegos por ciclo del cultivo varían de 7 a 12 dependiendo del tipo de suelo y su correspondiente balance hídrico (Pilco , 2010).

### ***Drenaje.***

Garantiza la evacuación del exceso de agua en la época lluviosa, para esto es necesario que las áreas destinadas al cultivo de caña de azúcar sean bien niveladas y con pendiente. La mayor parte del área cañera es abarcada por los tres ingenios más grandes del Ecuador (Pilco , 2010).

### ***Control de maleza.***

El lento crecimiento del cultivo determina que el mayor riesgo de competencia sea entre los primeros 120 días después de la siembra o de la cosecha, por lo que es indispensable y obligatorio recurrir a un programa de manejo de malezas, tanto químico, mecánico y cultural (Pilco , 2010).

### ***Cosecha.***

La cosecha para un cultivo planta es a los 13 meses de edad, mientras que para los cultivos soca (retoño) es a los 12 meses. Previamente se realiza un monitoreo de precosecha para determinar la calidad de jugo.

### ***Subproductos de la caña de azúcar.***

Después del procesamiento de la caña para producir azúcar (99,5%) quedan como resultado los siguientes subproductos:

- Cachaza: Se la usa para riego y mejoramiento de suelo mediante incorporación.

- **Bagazo:** Elaboración de papel y cartón, combustible para las calderas, cogenerando la energía eléctrica y mejoramiento de suelos mediante la incorporación en las áreas de barbecho.
- **Ceniza:** Mejoramiento del suelo mediante incorporación.
- **Melaza:** Producción de alcohol, alimentos balanceados, levaduras, frutal, etc.
- **Vinaza:** Es un subproducto de la producción de alcohol y se usa como fertilizante rico en potasio.

### ***Las malezas.***

Es toda aquella planta no deseada dentro de un área agrícola y no agrícola y que puede determinar competencia por agua, luz, oxígeno, CO<sub>2</sub>, nutrientes y espacio. Esta competencia influye directamente en la obtención de bajas producciones y deficiente calidad de los cultivos, por otro lado, repercute en una mayor incidencia de insectos y enfermedades, así como también la desvalorización de las tierras. El comportamiento de las malezas es muy particular, debido a que pueden desarrollarse y multiplicarse en lapsos muy cortos de tiempo y en condiciones extremas de humedad y o de texturas de suelo (Pilco , 2010).

### **Importancia económica**

Absolutamente todos los cultivos agrícolas tienden a ser afectados por infestaciones de malas hierbas, de tal manera que se hace imperante la necesidad de controlarlas o erradicarlas. Una de las metodologías de control más utilizado es el químico, los resultados hasta ahora son muy halagadores, a tal punto que se ha hecho casi imprescindible realizar este tipo de aplicaciones. La falta de una dirección técnica a nivel de pequeños agricultores ha venido provocando posibles comportamientos de resistencia por parte de algunas malezas a ciertos herbicidas. La razón de esto es la sub-dosificación de estos productos, lo que permite a las siguientes generaciones adquirir ciertas propiedades genóticas que le permiten desdoblarlos fácilmente. Los costos de los insumos agrícolas e incluso la mano de obra necesarios para el control de malas hierbas, determinan aproximadamente un 30% los costos de producción (Pilco , 2010).

### ***Prejuicios.***

La presencia de maleza en áreas agrícolas determina los siguientes daños o perjuicios:

- Disminuyen la calidad y cantidad de las cosechas.
- Hospederos de insectos, nemátodos y promueven la presencia de patógenos.
- Depreciación de tierras agrícolas.
- Limitan la siembra a un cultivo específico.
- Aumentan los costos de producción.

### ***Clasificación de las Malezas.***

Basadas en las características cotiledonales de las semillas, existen dos clases principales de maleza que son: a) las dicotiledóneas o de hoja ancha y b) las monocotiledóneas o de hoja angosta. Además, se determinó que las malezas presentes en el Ecuador se agrupan en 75 familias taxonómicas, correspondiendo 57 de éstas a las hojas ancha y 18 a las malezas de hoja angosta (Pilco , 2010)

En la actualidad se puede, incluso, determinar a qué tipo de planta pertenecen las malezas de acuerdo con los mecanismos fotosintéticos para la fijación de CO<sub>2</sub> y que de cierta forma ayuda a que el comportamiento y agresividad sea menor o mayor, pudiendo existir entonces plantas C<sub>3</sub>, C<sub>4</sub> y MAC (Pilco , 2010)

En su mayor parte las malezas dicotiledóneas o de hoja ancha son consideradas plantas de tipo C<sub>3</sub> y son plantas de agresividad media a baja y con mínimas posibilidades de adquirir algún tipo de resistencia. Por otra parte, la mayoría de las malezas monocotiledóneas o de hoja angosta son consideradas plantas de tipo C<sub>4</sub>, estas son plantas de agresividad media a alta y con buenas posibilidades para adquirir algún tipo de resistencia al uso continuo de los mismos grupos químicos de herbicidas que tienen los mecanismos y modos de acción similares (Pilco , 2010)

### ***Plantas tipo MAC (metabolismo del ácido de las crasuláceas).***

Se dice que son todas aquellas plantas que cierran sus estomas durante el día y los abren durante la noche para la fijación de CO<sub>2</sub>. El mecanismo es característico de las plantas que se desarrollan en lugares desérticos como los cactus, piñuelas y algunas bromileaceas (Pilco , 2010)

## Marco Contextual

### El sector de cultivo de caña de azúcar

En el Ecuador, el sector productor de cultivo de caña de azúcar está dividido en tres subsectores, conocido como de campo, fabricación y de comercialización, de modo que, a continuación se muestra la interrelación de los subsectores desde la fase de cultivo hasta la comercialización:

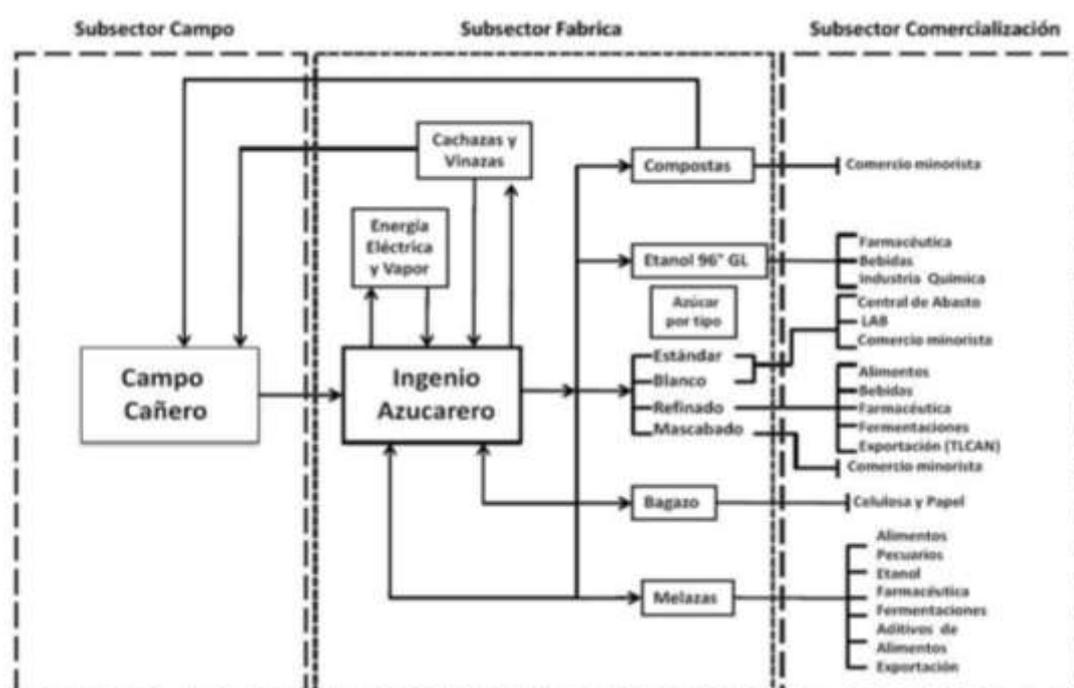


Figura 5. Integración de los subsectores que conforman el sector de caña de azúcar en el Ecuador. Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).

Tabla 1

*Distribución de actividades económicas del subsector de cultivo de caña de azúcar*

Código	Descripción
A	Agricultura, Ganadería, Silvicultura y Pesca
A01	Agricultura, Ganadería, Caza y Actividades de Servicios Conexas
A011	Cultivo de Plantas no Perennes
A0114	Cultivo de Caña de Azúcar
A01140	Cultivo de Caña de Azúcar
<b>A011400</b>	<b>Cultivo de Caña de Azúcar</b>

Nota. Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).

En relación con el subsector dedicado al cultivo de caña de azúcar se encuentra categorizado en la codificación A011, este grupo incluye el cultivo de plantas no perennes, es decir, de plantas que no duran más de dos temporadas y la producción de sus semillas.

Tabla 2

*Distribución de actividades económica del subsector de elaboración de azúcar*

<b>Código</b>	<b>Descripción</b>
C	Industrias Manufacturera
C10	Elaboración de Productos Alimenticios
C107	Elaboración de Otros Productos Alimenticios
C1072	Elaboración de Azúcar
C10720	Elaboración de Azúcar
<b>C107202</b>	<b>Elaboración y refinado de azúcar de caña y melaza de caña remolacha azucarera, etcétera.</b>

*Nota.* Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).

Por otra parte, el subsector de elaboración de azúcar se encuentra categorizado con el código C107, en este incluye la elaboración de productos de panadería, azúcar y productos de confitería, macarrones, fideos y productos farináceos similares, comidas y platos preparados, café, té y especias, así como de productos alimenticios perecederos y especialidades gastronómicas.

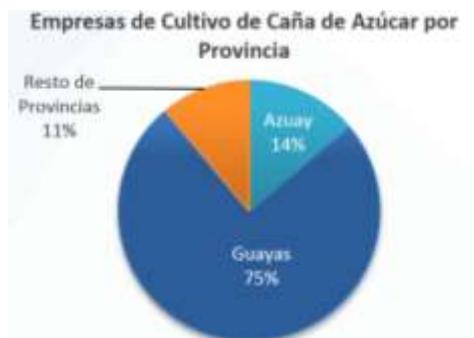
Además, el sector de cultivo de caña de azúcar se encuentra centralizado en la provincia del Guayas y Azuay, de modo que, en el 2016 se encontraron registrada alrededor de 36 empresas que generaron empleo a 453 personas, tal como se presenta a continuación:

Tabla 3

*Distribución de actividades económica del subsector de elaboración de azúcar*

<b>Cultivo de Caña de Azúcar (A0114)</b>	<b>No. Empresas 2016</b>	<b>No. Empleados 2016</b>
Grande	2	2
Mediana	9	9
Micro	7	7
Pequeña	18	18
<b>Total</b>	<b>36</b>	<b>36</b>

*Nota.* Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).



*Figura 6.* Distribución de compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar en el Ecuador. Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).

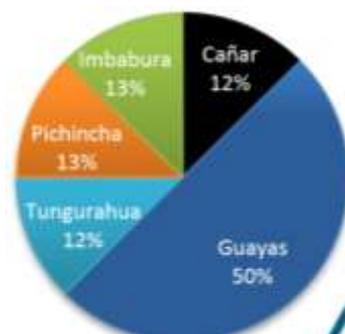
En relación con las empresas dedicadas a la producción de Azúcar se centraliza en la provincia del Guayas, de modo que, durante el 2016 se registraron ocho compañías, las cuales generaron empleos a 7.368 personas, tal como se presenta a continuación.

Tabla 4

*Producción industrial de azúcar*

Elaboración de Azúcar (A0114)	No. Empresas 2016	No. Empleados 2016
Grande	5	7357
Mediana	1	5
Micro	1	2
Pequeña	1	4
<b>Total</b>	<b>8</b>	<b>7368</b>

*Nota.* Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).



*Figura 7.* Distribución de compañías dedicadas a la producción industrial de azúcar en el Ecuador. Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).

Por otra parte, el cultivo de caña de azúcar abarcó el 80% de la producción nacional de lo que va del 2013 al 2016, con una superficie de más de 104,661, tal como se presenta a continuación:



*Figura 8.* Rendimiento de la producción nacional de cultivo de caña de azúcar. Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).



*Figura 9.* Superficie de cosecha en el Ecuador. Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional. Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).

En cuanto, al PIB Producto Interno Bruto, el subsector de cultivo de caña de azúcar participó el 3.30% de este mostrando un ligero aumento con relación al período anterior.



*Figura 10.* Participación del subsector de cultivo de caña de azúcar en el PIB.

Tomado de “Ficha Sectorial Azúcar”. Por Corporación Financiera Nacional.

Recuperado de [www.cfn.gob.ec](http://www.cfn.gob.ec).

### **Marco Legal**

En relación, con los aspectos legales que enmarca a la presente investigación se puntualiza lo expuesto en el artículo 28 del Reglamento para Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (2018) sobre Impuestos diferidos en la que se señala que:

Impuestos diferidos para efectos tributarios y en estricta aplicación de la técnica contable, se permite el reconocimiento de impuestos diferidos, únicamente en los siguientes casos y condiciones: (...) 7. Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de impuesto a la renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de impuesto a la renta, inclusive el pago correspondiente a la participación trabajadores; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser considerados como gastos atribuibles para generar ingresos exentos y en cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos. (pp. 16-20).

En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto a la renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos atribuibles al reconocimiento y medición de activos biológicos y aquellos relacionados con la venta o disposición del activo y los costos reales acumulados imputables a dicha operación, así como la participación laboral atribuible y pagada a la fecha de la operación, para efectos de la determinación de la base imponible. En el caso de activos biológicos, que se midan bajo el modelo de costo conforme la técnica contable, será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo, cuando éstos sean aptos para su cosecha o recolección, durante su vida útil. Para efectos de la aplicación de lo establecido en el presente numeral, el Servicio de Rentas Internas podrá emitir la correspondiente resolución. 8. Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y en este Reglamento (pp. 16-22).

## Capítulo 2: Metodología

### Diseño de Investigación

El diseño de investigación es el plan con la que se espera abordar la problemática presente en las compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar por la aplicación incorrecta de la NIC 12 Impuestos a las Ganancias en la contabilización de los activos biológicos conforme a la NIC 41 Agricultura, de modo que, se selecciona el diseño de campo de carácter no experimental, el cual, permite una indagación directa para la obtención de datos primarios al fin de establecer inferencias sobre las preguntas de investigación.

### Enfoque

Conforme a la manera que se espera abordar a la problemática existente mediante el diseño de campo, se selecciona el enfoque cuantitativo el cual permite la obtención de datos medibles para responder a las preguntas de investigación, de modo que, se toma en consideración la definición expuesta por Lerma (2015) el cual señaló que: “El enfoque cuantitativo tiene como características medir los fenómenos, utilizar estadísticas y hacer análisis de causa y efecto. Además, es un proceso secuencial deductivo probatorio que analiza la realidad como podemos decir que generaliza resultados y tiene control sobre los fenómenos de la investigación” (p. 125).



Figura 11. Fases del enfoque cuantitativo. Tomado de “Metodología de Investigación, “Por Lerma, 2015. Bogotá. Ecoe Ediciones.

## **Tipo de investigación**

Según Hernández, Fernandez y Batista (2013) definieron a la investigación como: “Un conjunto de procesos sistemáticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno” (p.75). De manera que, para el propósito de la presente investigación se escoge la investigación descriptiva al permitir la obtención de información desde la experiencia, conocimiento, sentir de los participantes.

## **Alcance**

El alcance de la investigación dará la oportunidad de recolectar datos y demás información necesaria para realizar el análisis del impacto del impuesto diferidos en relación con la contabilización de los activos biológicos en las compañías dedicadas a la actividad de cultivo del sector azucarero mediante la aplicación de técnicas e instrumento de recopilación de información de tipo cuantitativo.

## **Población**

La población es un todo, es el conjunto de individuos, objetos que poseen características comunes que se encuentran en un lugar y en un momento determinado se debe tener en cuenta la homogeneidad de los participantes de dicha población, estos deben tener las mismas características según las variables que se vayan a investigar. Deben ubicarse en el mismo período de tiempo para que sea posible determinar un estudio, es decir, tiempo presente, tiempo pasado o mixtos, deben también estar relacionadas en el mismo espacio de interés. No debemos limitarnos en un lugar específico, ver el tamaño de la población, es importante saber seleccionar para poder recoger una muestra efectiva (Muñoz , 2015). De modo que, la presente investigación toma como población a las empresas dedicadas a la actividad de cultivo de caña de azúcar en la provincia del Guayas, tal como se presenta a continuación:

Tabla 5

### *Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas*

<b>Nombre compañía</b>	<b>Fecha constitución</b>	<b>Ciu</b>	<b>Provincia</b>
AGRITALISA, AGRICOLA TALISMAN S. A.	07/07/1987	A0114.00	Guayas
AGROFUSION S.A.	05/12/1996	A0114.00	Guayas

*Nota.* Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas. Adaptado de “Directorio de Compañías,” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, 2018. Ecuador.

Tabla 5

*Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas  
(parte dos)*

<b>Nombre compañía</b>	<b>Fecha constitución</b>	<b>Ciü</b>	<b>Provincia</b>
AGRICOLA SANTA MARIA S.A. AGRISAMSA	20/12/1999	A0114.00	Guayas
MACAORO, MANTENIMIENTOS DE CAMARONERAS DE EL ORO CIA. LTDA.	30/11/1999	A0114.00	Guayas
ROOSTER S.A.	11/12/2009	A0114.00	Guayas
VELTING S.A.	17/07/1998	A0114.00	Guayas
RAFICA SOCIEDAD EN PREDIOS RUSTICOS	04/03/1971	A0114.00	Guayas
AGROESTULITY S.A.	18/11/2016	A0114.00	Guayas
KONIG S.A.	21/12/2000	A0114.00	Guayas
AGRICOLA NATIVIDAD S.A. AGRINATSA	31/08/2007	A0114.00	Guayas
BRILHOSA S.A.	22/08/2011	A0114.00	Guayas
AGRICOLA CAÑERA ROBLES AGRICAROB S.A.	22/07/2016	A0114.00	Guayas
ALFAGRO S.A.	29/06/1995	A0114.00	Guayas
ANA INEZ SOCIEDAD EN PREDIOS RUSTICOS	26/04/1971	A0114.00	Guayas
AGRIPOWER S.A.	09/08/2002	A0114.00	Guayas
AGRICOLA VIRGEN DE LOS REMEDIOS S.A. VIREMEDIOS	23/11/1989	A0114.00	Guayas
BENIGNO CABRERA REYES S.A. BECARESA	06/10/2005	A0114.00	Guayas
GAMAUNION S.A.	22/03/1994	A0114.00	Guayas
AGRICOLA LOLANDIA CIA LTDA	06/10/1976	A0114.00	Guayas
YANTAING AGRICOLA S.A.	13/04/2018	A0114.00	Guayas
MARQUIS S.A.	24/07/1991	A0114.00	Guayas
AGRICOLA & TRANSPORTE M.G.P.O. & HEREDEROS S.A.	05/06/2001	A0114.00	Guayas
BIO ENERGIA BIONERGIC S.A.	03/09/2015	A0114.00	Guayas
BOOMBANANAS S.A.	12/03/2009	A0114.00	Guayas
ECOPLANTING S.A.	17/04/2018	A0114.00	Guayas
MILADEL S.A.	17/11/1998	A0114.00	Guayas
CARIBE CARIMAR S.A.	08/09/1994	A0114.00	Guayas
ESNOGER S.A.	22/08/2011	A0114.00	Guayas

*Nota.* Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas. Adaptado de “Directorio de Compañías,” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, 2018. Ecuador.

Tabla 5

*Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas (parte tres)*

Nombre compañía	Fecha constitución	Ciu	Provincia
MUROLVI S.A.	30/12/2002	A0114.00	Guayas
AKINWOLE S.A.	08/06/2010	A0114.00	Guayas
SALPUFORNA S.A.	05/06/2006	A0114.00	Guayas
REGISTROL S.A.	07/07/2004	A0114.00	Guayas
ETANOLES DEL MAGDALENA ETALMAG S.A.	28/02/2015	A0114.00	Guayas
COMPULORSA S.A.	20/05/2009	A0114.00	Guayas
AGRICOLA GIULIANNA S.A. AGRIGUILI	28/03/2012	A0114.00	Guayas
ZAMBUZ TROPICAL FRUITS CIA.LTDA.	05/12/2018	A0114.00	Guayas

*Nota.* Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas. Adaptado de “Directorio de Compañías,” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, 2018. Ecuador.

### **Muestra**

Es una parte seleccionada fielmente de la población, existe la muestra aleatoria que consta en seleccionar al azar y todos tienen la oportunidad de estar en la muestra acogida. La muestra estratificada es la que se divide en estratos o subgrupos según variables específicas de la investigación y la muestra sistemática es la que se elige según el modelo o criterio de la investigación, es decir, que de cada diez objetos se tomará uno según su clase, en el enfoque no se requerirán muestras, de manera que, se toma en consideración a diez de estas empresas para la aplicación de la encuesta escrita para obtener datos relevantes sobre la problemática existente.

Tabla 6

*Compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas*

Nombre compañía	Fecha constitución	Ciu	Provincia
AGRITALISA, AGRICOLA TALISMAN S. A.	07/07/1987	A0114.00	Guayas
AGRICOLA SANTA MARIA S.A.	20/12/1999	A0114.00	Guayas
AGRISAMSA			

*Nota.* Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas. Adaptado de “Directorio de Compañías,” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, 2018. Ecuador.

Tabla 6

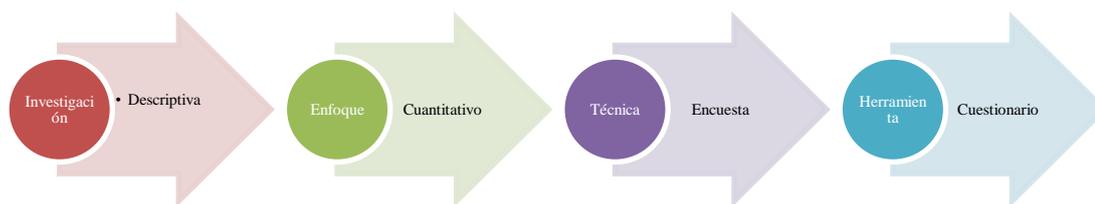
*Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas (parte dos)*

Nombre compañía	Fecha constitución	Ciú	Provincia
ROOSTER S.A.	11/12/2009	A0114.00	Guayas
VELTING S.A.	17/07/1998	A0114.00	Guayas
ALFAGRO S.A.	29/06/1995	A0114.00	Guayas
AGRIPOWER S.A.	09/08/2002	A0114.00	Guayas
AGRICOLA VIRGEN DE LOS REMEDIOS S.A. VIREMEDIOS	23/11/1989	A0114.00	Guayas
BIO ENERGIA BIONERGIC S.A.	03/09/2015	A0114.00	Guayas
BOOMBANANAS S.A.	12/03/2009	A0114.00	Guayas
ECOPLANTING S.A.	17/04/2018	A0114.00	Guayas

*Nota.* Compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas. Adaptado de “Directorio de Compañías,” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, 2018. Ecuador.

### Técnica de Recogida de Datos

Para el propósito de la presente investigación y tomando en consideración que se desarrolla mediante un enfoque cuantitativo se selecciona la encuesta como técnica para la obtención de información apoyada con la herramienta cuestionarios, con el objetivo de obtener una visión integral de la problemática existente, tal como se presenta a continuación:



*Figura 12.* Técnica e instrumento de recopilación de información. Tomado de “Metodología de Investigación,” por Lerma, 2015. Bogotá. Ecoe Ediciones.

## Análisis de datos

### Análisis de resultados obtenidos a través de la encuesta escrita.

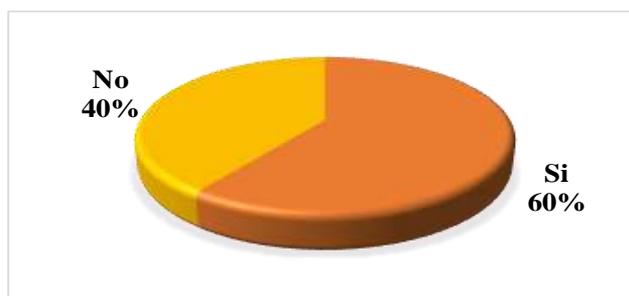
#### 1. ¿Considera Usted, que su compañía aplica apropiadamente los principios señalados en la NIC 41 Agricultura?

Tabla 7

#### *Principios contables de la NIC 41 Agricultura*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	6	60%
No	4	40%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 13.* Principios contables de la NIC 41 Agricultura.

Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 60% de la población considera que las compañías aplican correctamente los criterios establecidos en la NIC 41 Agricultura, no obstante, el 40% restante consideran que no.

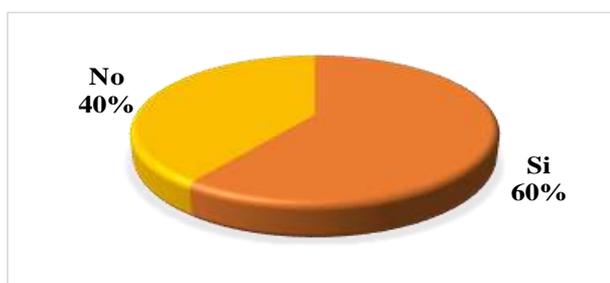
## 2. ¿Considera Usted, que la compañía establece apropiadamente los criterios de medición del activo biológico?

Tabla 8

### *Aplicación de los criterios de medición del activo biológico*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	6	60%
No	4	40%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 14.* Aplicación de los criterios de medición del activo biológico. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 60% de la población considera que las compañías establecen correctamente los criterios de medición de la NIC 41 Agricultura, no obstante, el 40% restante consideran que no es establecido correctamente.

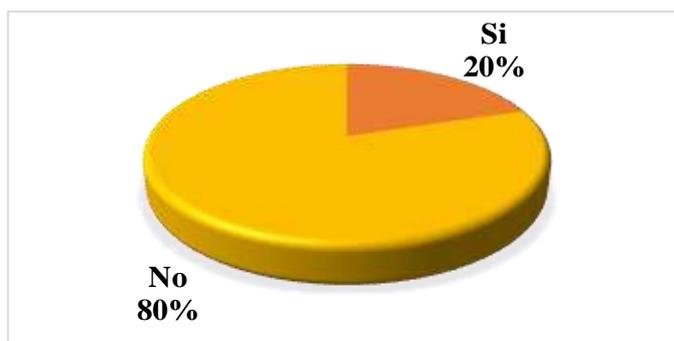
### 3. ¿Cree Usted que se aplican correctamente los principios de la NIC 12 Impuesto a la Ganancias?

Tabla 9

*Principios contables de la NIC 12 Impuesto a las ganancias*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	2	20%
No	8	80%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 15.* Principios contables de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 80% de la población considera que las compañías no aplican correctamente los principios establecidos en la NIC 12 Impuestos a las Ganancias, no obstante, el 20% restante consideran que si lo aplican correctamente.

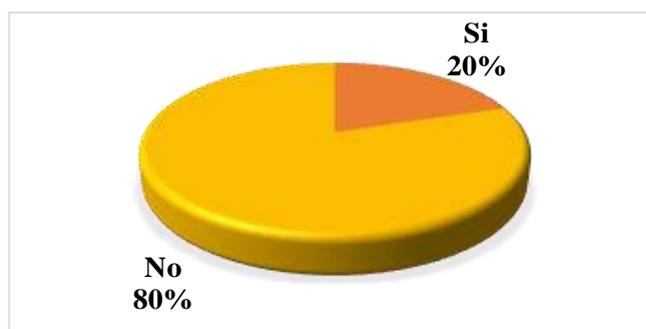
**4. ¿Considera que la compañía reconoce y mide los principales activos y pasivos diferidos referente al activo biológico (caña de azúcar)?**

Tabla 10

*Reconocimiento y medición de los activos y pasivos diferidos referentes al activo biológico*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	2	20%
No	8	80%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 16.* Reconocimiento y medición de los activos y pasivos diferidos referentes a los activos biológicos. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 80% de la población considera que las compañías no reconocen y mide los principales activos y pasivos diferidos referente a los activos biológicos (caña de azúcar), sin embargo, el 20% restante consideran que si cuentan con un método para este reconocimiento y evaluación.

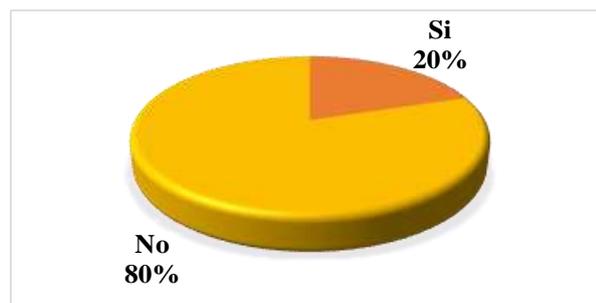
**5. ¿Cree Usted que el cálculo del impuesto diferido referente al activo biológico es apropiado?**

Tabla 11

*Cálculo apropiado del Impuesto diferido referente al activo biológico.*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	2	20%
No	8	80%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 17.* Cálculo apropiado del Impuesto diferido referente a los activos biológicos. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 80% de la población considera que el cálculo del impuesto diferido referente a los activos biológicos no es apropiado, sin embargo, el 20% restante consideran que si han establecido un cálculo apropiado.

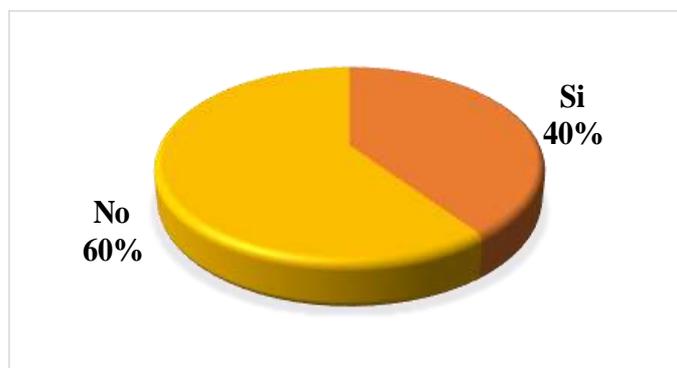
**6. ¿Considera que la compañía maneja apropiadamente los criterios de diferencias temporarias y permanentes en relación con el activo biológico?**

Tabla 12

*Manejo apropiado de los criterios de diferencias temporarias y permanentes*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	4	40%
No	6	60%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 18.* Manejo apropiado de los criterios de diferencias temporales versus diferencias temporarias. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 60% de la población considera que las compañías no manejan apropiadamente los criterios de diferencias temporarias y permanentes en relación con el activo biológico, sin embargo, el 40% restante consideran que sí lo manejan apropiadamente.

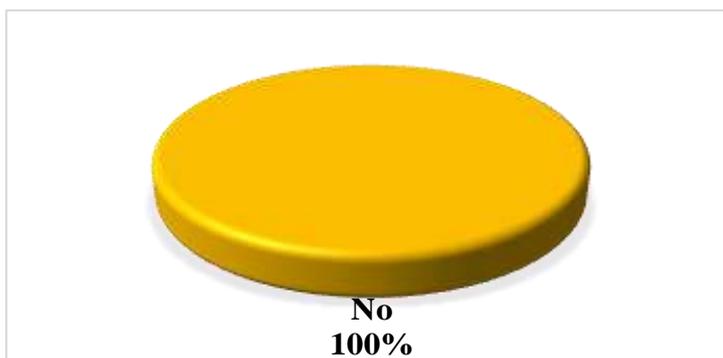
**7. ¿Conoce Usted las nuevas reformas del impuesto diferido en relación con los activos biológicos?**

Tabla 13

*Reformas sobre el impuesto diferido en relación con el activo biológico*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	0	0%
No	10	100%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 19.* Reformas sobre el impuesto diferido en relación con los activos biológicos. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 100% de la población encuestada desconoce sobre los nuevos cambios en relación con el impuesto diferido que generan los activos biológicos.

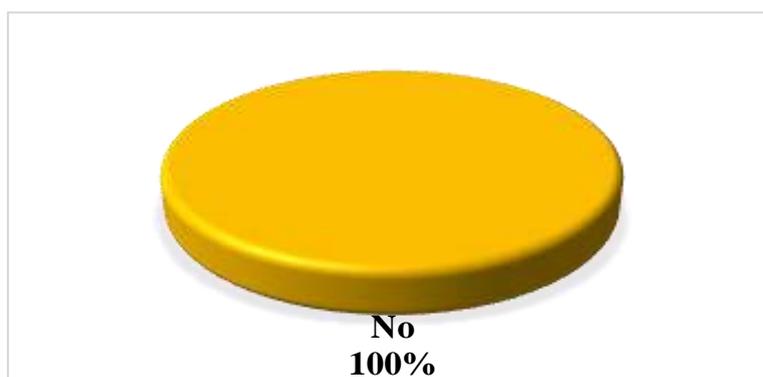
**8. ¿Considera Usted que la compañía aplica las nuevas Reformas Ecuatoriana de impuesto diferido en relación con el activo biológico?**

Tabla 14

*Reformas Ecuatorianas*

<b>Descripción</b>	<b>Frecuencia Absoluta</b>	<b>Frecuencia Relativa</b>
Si	0	0%
No	10	100%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 20.* Reformas Ecuatorianas. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 100% de la población encuestada considera que las compañías no aplican las nuevas reformas Ecuatoriana de impuesto diferido en relación con el activo biológico por desconocimiento del tema.

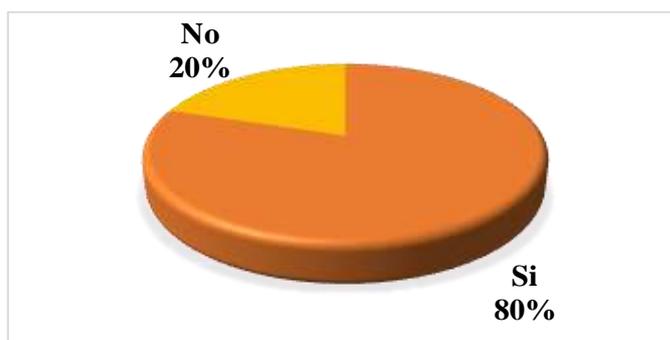
**9. ¿Considera Usted que impactaría positivamente las nuevas reformas sobre el impuesto diferido en el Ecuador referente al activo biológico?**

Tabla 15

*Impacto de las reformas de impuestos diferidos referente al activo biológico*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	8	80%
No	2	20%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 21.* Impacto de las reformas de impuestos diferidos referente al activo biológico. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 80% de la población considera que las nuevas reformas no impactarán positivamente las nuevas reformas sobre el impuesto diferido en el Ecuador referentes a los activos biológicos, por la complejidad que traerá dichos cambios.

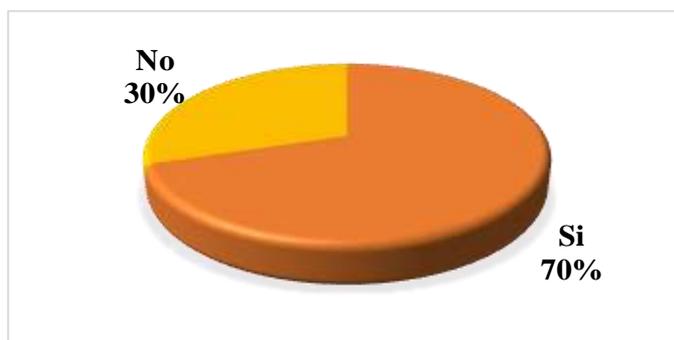
**10. ¿Cree Usted que existirán complicaciones al momento de calcular el impuesto diferido en relación con los activos biológicos (caña de azúcar) en relación con las nuevas reformas?**

Tabla 16

*Complicaciones en el cálculo de los impuestos diferidos en relación con los activos biológicos.*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	7	70%
No	3	30%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 22.* Complicaciones en el cálculo de los impuestos diferidos en relación con el activo biológico. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 70% de la población considera que si existirán complicaciones al momento de calcular el impuesto diferido en relación con los activos biológicos (caña de azúcar) en relación con las nuevas reformas, no obstante, el 30% restante considera que podrán solventar sus consultas a través de servicios especializados.

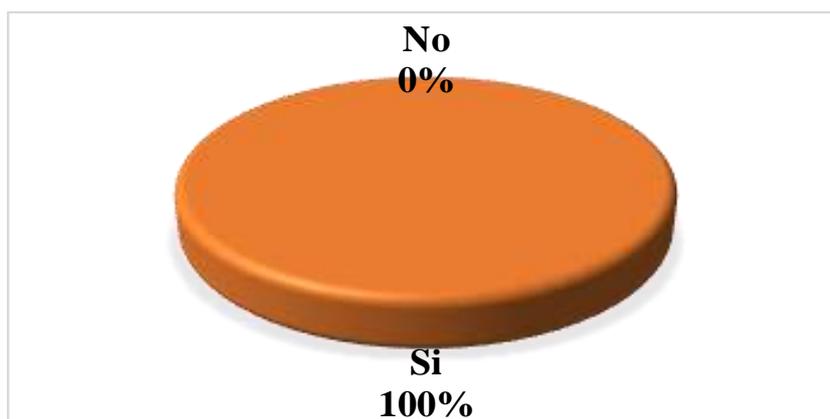
**11. ¿Cree Usted, necesario el incorporar un método apropiado para el control del impuesto diferido en relación con el activo biológico?**

Tabla 17

*Principios contables de la NIC 41 Agricultura*

<b>Descripción</b>	<b>Frecuencia Absoluta</b>	<b>Frecuencia Relativa</b>
Si	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 23.* Principios contables de la NIC 41 Agricultura. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 100% de la población creen de manera firme el incorporar un método apropiado para el control del impuesto diferido en relación con los activos biológicos

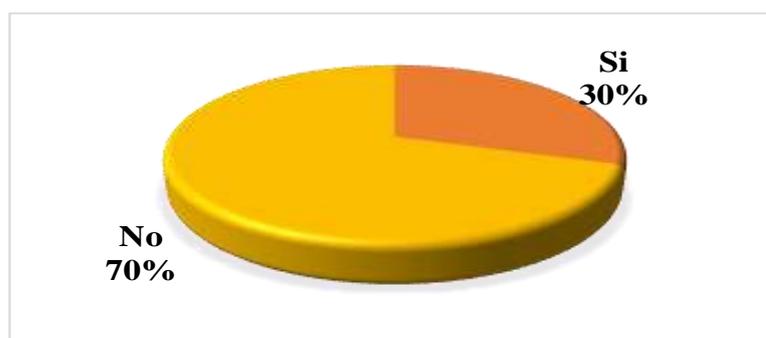
**12. ¿Considera Usted que las compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar aceptarían la incorporación de un método que permita controlar sus impuestos diferidos en relación con su activo biológico?**

Tabla 18

*Incorporación de un método para controlar los impuestos diferidos en relación al activo bilógico*

<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>
--------------	-----------	-------------

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 24.* Incorporación de un método para controlar los impuestos diferidos relación a los activos bilógicos. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 70% de la población no aceptarían fácilmente la incorporación de un método que permita controlar sus impuestos diferidos en relación con su activo biológico, por otro lado, un 30% considera que si aceptara una propuesta mediante una demostración de este.

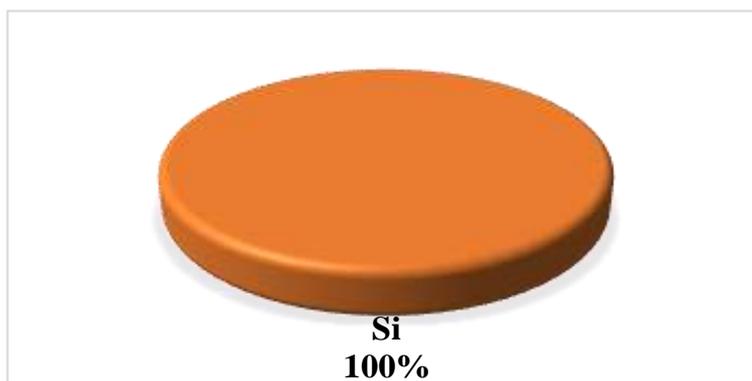
**13. ¿Considera Usted qué a través de una demostración del método, mejoraría la aceptación de las compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar?**

Tabla 19

*Demostración del método para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico*

<b>Descripción</b>	<b>Frecuencia Absoluta</b>	<b>Frecuencia Relativa</b>
Si	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 25.* Demostración del método para el cálculo del impuesto diferido en relación a los activos biológicos. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 100% de la población considera que a través de una demostración del método propuesto mejoraría la aceptación de este.

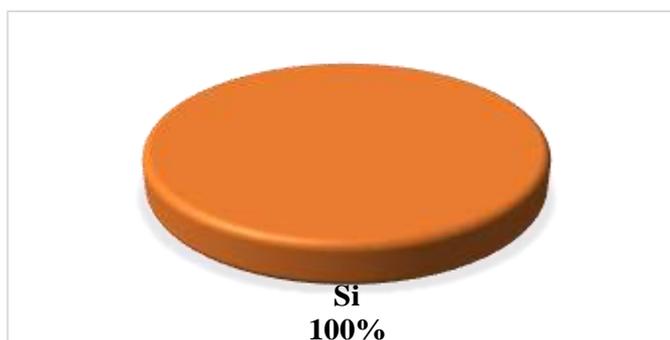
**14. ¿Considera Usted que las compañías requerirán de una formación especializada para el cálculo y reconocimiento del impuesto diferido en relación con el activo biológico?**

Tabla 20

*Formación especializada para el cálculo apropiado del impuesto diferido en relación con el activo biológico*

Descripción	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 26.* Formación especializada para el cálculo apropiado del impuesto diferido en relación con los activos biológicos. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 100% de la población considera necesaria la formación especializada para el cálculo y reconocimiento del impuesto diferido en relación con el activo biológico.

**15. ¿Considera Usted que a través de la implementación de un método propuesto para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico mitigaran el incumplimiento de las disposiciones establecidas por las entidades reguladoras?**

Tabla 21

*Cumplimiento de las disposiciones establecidas por las entidades reguladoras*

<b>Descripción</b>	<b>Frecuencia Absoluta</b>	<b>Frecuencia Relativa</b>
Si	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas.



*Figura 27.* Formación especializada para el cálculo apropiado del impuesto diferido en relación con los activos biológicos. Adaptado de encuesta aplicada a las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.

**Análisis:** En relación con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a las compañías seleccionadas del subsector de cultivo de caña de azúcar, se denotó que el 100% de la población considera que a través de la implementación de un método apropiado para el cálculo del impuesto diferido en relación con los activos biológicos mitigaran el incumplimiento de las disposiciones establecidas por las entidades reguladoras.

## **Capítulo 3 Resultados**

### **Análisis de Resultados**

En relación, a los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a diez compañías seleccionadas al azar del subsector de cultivo de caña de azúcar, se determinó que el 60% de las compañías aplican correctamente los principios de la NIC 41 Agricultura, no obstante en relación a los principios señalados en la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, se denotó que el 80% de las compañías presentan dificultades al momento de determinar sus impuestos diferidos en relación con los activo biológicos (caña de azúcar), No obstante, el 100% de estas compañías están de acuerdo en aceptar un método que permita controlar el efecto de las diferencias temporarias, además, señalan que requieren de una formación adicional sobre el correcto reconocimiento del impuesto diferido sobre los activos biológicos para mitigar cualquier incumplimiento con los Organismos de control.

### **Hallazgos**

Durante, el progreso de la presente investigación se identificaron diferentes aspectos que enmarca el impacto de impuesto diferido en relación con los activos biológicos de las compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar, tales como las reformas impuestas por la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera propuesta por la Asamblea Nacional de la República del Ecuador en diciembre 2017 según Registro Oficial No. 150, en la que reforma diversos aspectos sobre los impuestos diferidos.

### **Discusión**

En relación, al análisis, resultado y los hallazgos detectados se propone un método conformado por cinco fases en la que se establece un balance financiero y tributario con el propósito de determinar las diferencias temporarias y permanentes en relación con los principios que enmarca al activo biológico y el reconocimiento del impuesto diferido según el artículo 28 de la Ley de Régimen tributario Interno, tal como se presenta a continuación:

## **Establecimiento del método para la aplicación del impuesto diferido en relación con los activos biológicos**

### *Fase uno, identificación de reformas Ecuatorianas sobre activos biológicos.*

Previo a la identificación de las reformas sobre impuestos diferidos en el Ecuador, es importante resaltar los principios tributarios, que de acuerdo con el artículo cinco del Código Tributario, La Comisión de Legislación (2018) señaló que: “Régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad,” (p. 2) Por otra parte, en el artículo 311 sobre la irretroactividad de la ley, señalo que:

Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, y se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas del derecho penal común (p. 72).

De manera que, el análisis apropiado de las nuevas reformas sobre los impuestos diferidos se vuelve un tema imperioso previo a la aplicación de los requisitos de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias y NIC 41 Agricultura, de modo que, los principales cambios en la normativa Ecuatoriana son:

Tabla 22

### *Reformas previstas en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*

<b>Numeral</b>	<b>R-LORTI Antes</b>	<b>R-LORTI Después</b>
1	Las pérdidas por deterioro <b>parcial</b> producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto realización del inventario, serán consideradas como no deducibles en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se produzca la venta o autoconsumo del inventario.	Las pérdidas por deterioro producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario, serán consideradas como no deducibles en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se produzca la venta <b>baja</b> o autoconsumo del inventario.

*Nota.* Adaptado de “Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera,” por Asamblea Nacional de la República del Ecuador, 2017. Ecuador. Registro Oficial No. 150.

Tabla 22

*Reformas previstas en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (parte dos)*

Numeral	R-LORTI Antes	R-LORTI Después
3	<p>La depreciación corresponde al valor activado por desmantelamiento será considerada como no deducible en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por estos conceptos, los cuales podrán ser utilizados en el momento en que efectivamente se produzca el desmantelamiento y únicamente en los casos en que exista la obligación contractual para hacerlo.</p>	<p>La depreciación correspondiente al valor activado <b>y actualización financiera de la provisión por concepto de desmantelamiento y otros costos posteriores asociados, conforme la normativa contable pertinente</b>, serán considerados como no deducibles en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por estos conceptos, el cual podrá ser utilizado en el momento en que efectivamente se desprendan los recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión por desmantelamiento <b>y hasta por el monto efectivamente pagado</b>, en los casos que exista la obligación contractual o legal para hacerlo.</p>
4	<p>El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la finalización de su vida útil.</p>	<p>El valor del deterioro de propiedades planta y equipo <b>y otros activos no corrientes</b> que sean utilizados por el contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo se produzca la reversión del deterioro o a la finalización de su vida útil.</p>

*Nota.* Adaptado de “Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera,” por Asamblea Nacional de la República del Ecuador, 2017. Ecuador. Registro Oficial No. 150.

Tabla 22

*Reformas previstas en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (parte tres)*

Numeral	R-LORTI Antes	R-LORTI Después
5	<p>Las provisiones diferentes a las de cuentas incobrables y desmantelamiento, serán consideradas como no deducibles en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión.</p>	<p>Las provisiones diferentes a las de cuentas incobrables y desmantelamiento, serán consideradas como no deducibles en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión <b>y hasta por el monto efectivamente pagado.</b></p>
7	<p>Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser incluidos <b>en el cálculo de la participación a trabajadores</b>, gastos atribuibles para generar ingresos exentos y cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos.</p>	<p>Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de impuesto a la renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de impuesto a la renta, <b>inclusive el pago correspondiente a la participación trabajadores</b>; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser considerados como gastos atribuibles para generar ingresos exentos y en cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos.</p>

*Nota.* Adaptado de “Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera,” por Asamblea Nacional de la República del Ecuador, 2017. Ecuador. Registro Oficial No. 150.

Tabla 22

*Reformas previstas en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (parte cuatro)*

Numeral	R-LORTI Antes	R-LORTI Después
7	<p>En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto a la renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos de dicha operación y los costos reales acumulados imputables a dicha operación, para efectos de la determinación de la base de imponible.</p> <p>En el caso de activos biológicos, que se midan bajo el modelo de costo conforme la técnica contable, transformación biológica del activo, cuando éstos sean aptos para su cosecha o recolección, durante su vida útil. Para efectos de la aplicación de lo establecido en el presente numeral, el Servicio de Rentas Internas podrá emitir la correspondiente resolución.</p>	<p>En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto a la renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos <b>atribuibles al reconocimiento y medición de activos biológicos y aquellos relacionados con la venta o disposición del activo</b> y los costos reales acumulados imputables a dicha operación, <b>así como la participación laboral atribuible y pagada a la fecha de la operación</b>, para efectos de la determinación de la base imponible.</p> <p>En el caso de activos biológicos, que se midan bajo el modelo de costo conforme la técnica contable, será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo, cuando éstos sean aptos para su cosecha o recolección, durante su vida útil. Para efectos de la aplicación de lo establecido en el presente numeral, el Servicio de Rentas Internas podrá emitir la correspondiente resolución.</p> <p>Por el reconocimiento y medición de los ingresos, costos y gastos provenientes de contratos de construcción, cuyas condiciones contractuales establezcan procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, de conformidad con la normativa contable pertinente. En el caso de los contratos de construcción que no establezcan procesos de fiscalización, los ingresos, costos y gastos deberán ser declarados y tributados en el ejercicio fiscal correspondiente a la fecha de emisión de las facturas correspondientes.</p>
12	Agregado en reforma	

*Nota.* Adaptado de “Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera,” por Asamblea Nacional de la República del Ecuador, 2017. Ecuador. Registro Oficial No. 150.

En conclusión se pudo denotar, que conforme a la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera, propuesta por la Asamblea Nacional de la República del Ecuador, se reformaron seis numerales del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno que entraron en vigor para el periodo 2018. De manera que, para el propósito de la presente investigación se tomara en consideración el literal siete del artículo antes mencionado sobre el reconocimiento del impuesto diferido en relación con los activos biológicos, el cual, representa el principal activo de las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar de la provincia del Guayas. A continuación se presenta un análisis sobre la reforma correspondiente:

7	<p><b>Activos Biológicos</b></p> <p>Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de impuesto a la renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de impuesto a la renta, <b>inclusive el pago correspondiente a la participación trabajadores</b>; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser considerados como gastos atribuibles para generar ingresos exentos y en cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto a la renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos <b>atribuibles al reconocimiento y medición de activos biológicos y aquellos relacionados con la venta o disposición del activo</b> y los costos reales acumulados imputables a dicha operación, <b>así como la participación laboral atribuible y pagada a la fecha de la operación</b>, para efectos de la determinación de la base imponible.</li> </ul> <p><b>Análisis:</b> Antes de la reforma, el literal mencionado no contemplaba estos conceptos en el cálculo de la participación a trabajadores.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• En el caso de activos biológicos, que se midan bajo el modelo de costo conforme la técnica contable, será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo, cuando éstos sean aptos para su cosecha o recolección, durante su vida útil. Para efectos de la aplicación de lo establecido en el presente numeral, el Servicio de Rentas Internas podrá emitir la correspondiente resolución.</li> </ul>
---	---

Figura 28. Análisis de la reforma del literal siete del artículo 28 de R-LORTI.

Adaptado de “Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera,” por Asamblea Nacional de la República del Ecuador, 2017. Ecuador. Registro Oficial No. 150.

Por esta razón, para efectos tributarios y en estricta aplicación de la técnica contable, se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, en relación con los activos biológicos, únicamente en el siguientes casos y condición señalado en el párrafo 26 de la Norma Internacional de Contabilidad 41 Agricultura propuesto por el Consejo de Normas Internacionales (2018) según el cual:

Las ganancias o pérdidas surgidas en el reconocimiento inicial de un activo biológico a su valor razonable menos los costos de venta y por un cambio en el valor razonable menos los costos de venta de un activo biológico deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del periodo en que aparezcan (p. 6)

***Fase dos, comprender el procedimiento Ecuatoriano para impuestos diferidos.***

En esta fase, se debe entender el formulario 101, el cual, no es ley, sin embargo en este se define la visión del Servicio de Rentas Internas para el cierre tributario, de manera que, es necesario revisar la sección de generaciones y/o reversiones de diferencias temporarias dentro del nuevo formulario 101, en este apartado se presenta la conciliación tributaria luego de las diferencias permanentes.

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
		GENERACIÓN			REVERSIÓN	
POR VALOR NETO REALIZABLE DE INVENTARIOS		814	+		815	-
POR PÉRDIDAS ESPERADAS EN CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN		816	+		817	-
POR COSTOS ESTIMADOS DE DESMANTELAMIENTO		818	+		819	-
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		820	+		821	-
POR PROVISIONES (DIFERENTES DE CUENTAS INCOBRABLES, DESMANTELAMIENTO, DESAHUCIO Y JUBILACIÓN PATRONAL)		822	+		823	-
POR CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN		824	-		825	+
POR MEDICIONES DE ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA		826	+		827	-
POR MEDICIONES DE ACTIVOS BIOLÓGICOS AL VALOR RAZONABLE MENOS COSTOS DE VENTA	INGRESOS	828	-		829	+
	PÉRDIDAS, COSTOS Y GASTOS	830	+		831	-
AMORTIZACIÓN PÉRDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES					833	-
POR OTRAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS		834	+/-		835	+/-
<b>UTILIDAD GRAVABLE</b>					836	=
<b>PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERÍODOS SIGUIENTES</b>					837	=

Figura 29. Formulario 101. Tomado de “Formularios e Instructivos,” por Servicio de Rentas Internas, 2018. Ecuador. Recuperado de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/formularios-e-instructivos>

En relación con lo dispuestos, en el numeral siete del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributaria Interno, La Asamblea Nacional de la República del Ecuador señaló que:

Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de impuesto a la renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de impuesto a la renta, inclusive el pago correspondiente a la participación trabajadores; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser considerados como gastos atribuibles para generar ingresos exentos y en cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos (p.16).

En este apartado, describe que los cambios en la medición de los activos biológicos durante el período de transformación deberán ser considerado en la conciliación tributaria como ingreso no sujeto a impuestos a la renta, inclusive para el pago correspondiente a la participación de los trabajadores, es decir, se deberá tomar en consideración estos ingresos o perdidas originados por diferencias temporarias para el cálculo de la participación de los trabajadores, no obstante, el artículo 97 del Código de Trabajo señala que la participación de trabajadores en utilidades de la empresa reconocerá en beneficio de sus trabajadores el quince por ciento (15%) de las utilidades líquidas. En otras palabras, la reforma actual no puntualiza lo que las compañías deben reconocer como utilidad líquida en este caso. De modo que, se observa la necesidad de contratar a un laboralista especialista en leyes laborales y tributarias para el respectivo análisis de lo que se debería considerar utilidad líquida en relación con el Activo Biológico conforme a la actividad económica de cada compañía. No obstante, en los casilleros 828 al 830 no se segrega lo que la compañía deberá reconocer como parte de la utilidad líquida para el respectivo cálculo de las utilidades.

***Fase tres, conocer los elementos que producen las diferencias temporarias***

En esta fase, se establece conforme a la NIC 12 Impuesto a las Ganancias los elementos que generan las diferencias temporarias en relación con la aplicación de las otras Normas Internacionales de Información Financiera.

Cuadro Resumen	Elemento que Produce la diferencia temporaria	
	De Activo	De Pasivo
Valor Contable mayor que la base tributaria	Pasivo por impuesto diferido	Activo por impuesto diferido
Valor Contable menor a la base tributaria	Activo por impuesto diferido	Pasivo por impuesto diferido

Figura 30. Elementos que generan las diferencias temporarias. Adaptado de “NIC 12 Impuestos a las Ganancias,” por El Consejo de Normas de Contabilidad, 2018. Reino Unido. IFRS Fundación.

***Fase cuatro, aplicabilidad de los criterios establecidos en la NIC 12 en relación con el activo biológico, considerando las reformas tributarias en cuanto al reconocimiento del impuesto diferido en el Ecuador.***

Para propósito de la presente investigación se toma datos reales de una compañía dedicada a la actividad de cultivo de caña de azúcar en el Ecuador, que por tema de confidencialidad denegaron la revelación de su razón social, de manera que, se expone los siguientes casos:

1. Un activo biológico registrado a un costo inicial de US\$ 40,000.00, el cual, durante el tiempo ha ganado un incremento biológico de US\$ 20,000.00 al final del período sobre el que se informa, tomando en consideración los siguientes criterios:

Tabla 23

***Criterios de incrementos para el activo biológico***

1 2 2 Activo biológico	62,000		
1 2 2 1 Costo de Caña de Azúcar en Pie	38,000	(i)	Incluye principalmente el incremento en costos por labores agrícolas con el objetivo de mejorar el rendimiento esperado en toneladas de caña de la zafra 134. El incremento en el valor razonable se produce por:
1 2 2 2 Valor Razonable	24,000	(ii)	a) Aumento en las toneladas de caña de azúcar esperada; y b) Disminución en los costos presupuestados en comparación con el estimado de la zafra anterior

*Nota.* Tomado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec).

Tabla 24

Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte activo.

Estado de Situación Financiera	NIF	Ajuste		Tributario	Diferencias Temporarias		Impuesto diferido	
		Débito	Crédito		Permanentes	Temporarias	activo	pasivo
<b>1 0 0 Activos</b>	<b>220,000.00</b>			<b>196,000.00</b>				
<b>1 1 0 Activos corrientes</b>	<b>110,000.00</b>			<b>110,000.00</b>				
1 1 1 Efectivos y Equivalentes al Efectivo	60,000.00			60,000.00				
1 1 1 1 Caja	2,000.00			2,000.00				
1 1 1 2 Bancos	58,000.00			58,000.00				
1 1 2 Cuentas por cobrar	20,000.00			20,000.00		-		
1 1 2 1 Clientes Locales	22,000.00			22,000.00				
1 1 2 2 Prov. De Cuentas Incobrables	- 2,000.00			- 2,000.00				
1 1 3 Inventario	30,000.00			30,000.00		-		
1 1 3 1 Inventario sin procesar	30,000.00			30,000.00				
				-				
<b>1 2 Activos no corrientes</b>	<b>110,000.00</b>			<b>86,000.00</b>				
1 2 1 Propiedades, planta y equipo	48,000.00			48,000.00		-		
1 2 1 1 Costo de propiedades, planta y equipos	60,000.00			60,000.00				
1 2 1 2 Depreciación de propiedades, planta y equipos	-			- 12,000.00				
1 2 2 Activo biológico	62,000.00	24,000.00		38,000.00		24,000.00		-
1 2 2 1 Costo de Caña de Azúcar en Pie	38,000.00							6,000.00
1 2 2 2 Valor Razonable	24,000.00							
1 2 3 Impuesto Diferido Activo	-		-	-				

Nota. Adaptado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec).

Para la determinación de las diferencias temporarias que enmarca al activo biológico (caña de azúcar) se establece un formato que permite dividir las partidas contables en dos balances uno conforme a lo establecido en las Normas Internacionales de Información Financiera y el otro en los aspectos señalados en las normas tributarias aplicables en el Ecuador, lo cual puede ser considerado como un balance tributario. En el caso del balance tributario no se toma en consideración el incremento del activo biológico porque es un ingreso no sujeto a renta según el numeral siete del artículo 28 del R-LORTI. Por otra parte, identificado el incremento como diferencia temporaria al ser la base contable mayor a la tributaria se reconoce como un impuesto diferido pasivo de US\$ 6,000.00 calculado de US\$ 24,000.00 por el 25% de Impuesto a la Renta, tal como se presenta a continuación:

En cuanto al lado de pasivos

Tabla 25

*Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte pasivo.*

Estado de Situación Financiera	NIIF	Ajuste		Tributario	Diferencias Temporarias		Impuesto diferido	
		Débito	Crédito		Permanentes	Temporarias	activo	pasivo
<b>2 0 0 Pasivo</b>	- 67,375.00			- 61,375.00				
<b>2 1 0 Pasivo corriente</b>	- 61,375.00			- 61,375.00				
2 1 1 Cuentas por pagar	- 38,400.00			- 38,400.00				
2 1 2 Pasivos acumulados	- 11,755.00			- 11,755.00				
2 1 3 Impuestos por pagar	- 11,220.00			- 11,220.00				-
2 1 4 Provisiones	-						-	
<b>2 2 0 Pasivo no corriente</b>	- 6,000.00			-				
2 2 1 Jub.patronal mayores 10 años	-			-				
2 2 2 Jub.patronal menores 10 años	-			-			-	
2 2 2 Impuesto Diferido Pasivo	- 6,000.00			-				

*Nota.* Adaptado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec).



Tabla 27

*Estado de Resultado y Conciliación Tributaria.*

Estado de Resultado	NIIF	Ajuste		Tributario
		Débito	Crédito	
Ingresos por ventas	250,000.00			250,000.00
Ganancia por incremento al valor razonable del activo biológico	24,000.00	24,000.00		-
Costo de venta	-125,000.00			-125,000.00
<b>Utilidad bruta</b>	<b>149,000.00</b>			<b>125,000.00</b>
Gasto de administración	- 55,000.00			- 55,000.00
Depreciación	- 15,000.00			- 15,000.00
Otros gastos	- 40,000.00			- 40,000.00
				-
<b>Utilidad neta antes de I.R. y PT</b>	<b>94,000.00</b>			<b>70,000.00</b>
Participación de trabajadores	- 10,500.00			- 10,500.00
<b>Utilidad neta antes de I.R.</b>	<b>83,500.00</b>			<b>59,500.00</b>
Impuesto a la renta corriente	- 14,875.00			- 14,875.00
Impuesto a la renta diferido	- 6,000.00		6,000.00	-
<b>Utilidad neta del año</b>	<b>62,625.00</b>			<b>44,625.00</b>
				18,000.00
<b>Conciliación Tributaria</b>				
Utilidad neta antes de I.R.	83,500.00			
Menos: ingresos exentos	- 24,000.00			
Mas: gastos no deducibles				
Exceso de depreciación	-		-	
Exceso de provisión incobrables	-			
Provisión deterioro VNR	-			
Provisiones pérdida esperada	-			
Provisiones servicios de garantías	-			
Deflactación de activo y pasivos financiero	-			
Base tributaria	59,500.00			
Tasa impositiva: 25%	14,875.00			
Base financiera	83,500.00			
tasa impositiva:	20,875.00			
Impuesto diferido pasivo	- 6,000.00			

*Nota.* Adaptado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gov.ec](http://www.supercias.gov.ec).

***Fase cinco, determinación del asiento de diario.***

De manera que, se establece el siguiente registro contable tomando en consideración que la base fiscal es superior a la tributaria la cual genera un pasivo por impuesto diferido pasivo de US\$ 6,000.00, tal como se presenta a continuación:

Tabla 28

***Asiento contable del impuesto diferido pasivo***

	<b>Parcial</b>	<b>Debito</b>	<b>Crédito</b>
Gasto de impuesto a la renta		20,875.00	
Impuesto a la renta corriente			14,875.00
Impuesto diferido pasivo			6,000.00
		<b>20,875.00</b>	<b>20,875.00</b>

*Nota.* Adaptado de cálculo del impuesto diferido.

Además, con el propósito de demostrar el efecto contrario cuando el activo biológico reconoce una pérdida del valor razonable, el cual genera un activo por impuesto diferido, se replica la fase cuatro y cinco para propósito de la presente investigación

***Fase cuatro, aplicabilidad de los criterios establecidos en la NIC 12 en relación con el activo biológico, considerando las reformas tributarias en cuanto al reconocimiento del impuesto diferido en el Ecuador.***

Para propósito de la presente investigación se toma datos reales de una compañía dedicada a la actividad de cultivo de caña de azúcar en el Ecuador, que por tema de confidencialidad denegaron la revelación de su razón social, de manera que, se expone los siguientes casos:

2. Un activo biológico registrado a un costo inicial de US\$ 40,000.00, el cual, mediante la medición del valor razonable se estima un decremento biológico de US\$ 22,000.00 al final del periodo sobre el que se informa, tomando en consideración los siguientes criterios:

Tabla 29

*Criterios de reducción del activo biológico*

<b>1</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>Activo biológico</b>	<b>18,000</b>		
1	2	2	1 Costo de Caña de Azúcar en Pie	40,000	(i)	Incluye principalmente el incremento en costos por labores agrícolas con el objetivo de mejorar el rendimiento esperado en toneladas de caña de la zafra 134. La reducción en el valor razonable se produce por:
1	2	2	2 Valor Razonable	22,000	(ii)	a) Aumento de plagas lo que redujo las toneladas de caña de azúcar esperada y b) Aumento en los costos presupuestados en comparación con el estimado de la zafra anterior por tratamiento para mitigar las plagas.

*Nota.* Tomado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec).

Tabla 30

*Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte activo.*

Estado de Situación Financiera	NIIF	Ajuste		Tributario	Diferencias Temporarias		Impuesto diferido	
		Débito	Crédito		Permanentes	Temporarias	activo	pasivo
<b>1 0 0 Activos</b>	<b>154,375.00</b>			<b>171,375.00</b>				
<b>1 1 0 Activo corriente</b>	<b>83,375.00</b>			<b>83,375.00</b>				
1 1 1 Efectivos y Equivalentes al Efectivo	60,000.00			60,000.00				
1 1 1 1 Caja	2,000.00			2,000.00				
1 1 1 2 Bancos	58,000.00			58,000.00				
1 1 2 Cuentas por cobrar	13,375.00			13,375.00			-	
1 1 2 1 Clientes Locales	14,375.00			14,375.00				
1 1 2 2 Prov. De Cuentas Incobrables	- 1,000.00			- 1,000.00				
1 1 3 Inventario	10,000.00			10,000.00			-	
1 1 3 1 Inventario sin procesar	10,000.00			10,000.00				

*Nota.* Adaptado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec).

Tabla30

Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte activo (parte dos).

Estado de Situación Financiera	NIIF	Ajuste		Tributario	Diferencias Temporarias		Impuesto diferido	
		Débito	Crédito		Permanentes	Temporarias	activo	pasivo
<b>1 2 Activos no corrientes</b>	<b>70,250.00</b>			<b>88,000.00</b>				
1 2 1 Propiedades, planta y equipo	48,000.00			48,000.00			-	
1 2 1 1 Costo de propiedades, planta y equipos	60,000.00			60,000.00				
1 2 1 2 Depreciación de propiedades, planta y equipos	- 12,000.00			- 12,000.00				
1 2 2 Activo biológico	18,000.00			40,000.00				
1 2 2 1 Costo de Caña de Azúcar en Pie	40,000.00		-	40,000.00			-	-
1 2 2 2 Deterioro del Valor Razonable	-22,000.00			-		22,000.00		
1 2 3 Impuesto Diferido Activo	4,250.00			4,250.00				4,250.00

Nota. Adaptado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec).

En el caso del balance tributario no se toma en consideración el decremento del activo biológico porque es un gasto no sujeto a renta según el numeral siete del artículo 28 del R-LORTI. De modo que, se identifica una reducción como diferencia temporaria al ser la base contable menor a la tributaria se reconoce como un impuesto diferido activo de US\$ 4,250.00 calculado de base tributaria US\$17,000.00, considerando que la base contable es negativa para el efecto como se muestra en la tabla 30.

Tabla 31

Formato para el cálculo del impuesto diferido en relación con el activo biológico parte pasivo y patrimonio.

Estado de Situación Financiera			NIF	Ajuste		Tributario	Diferencias Temporarias		Impuesto diferido	
				Débito	Crédito		Permanentes	Temporarias	activo	pasivo
<b>2</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>Pasivo</b>	-64,375.00		-68,625.00				
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>0</b>	<b>Pasivo corriente</b>	-64,375.00		-68,625.00				
2	1	1	Cuentas por pagar	-38,400.00		-38,400.00				
2	1	2	Pasivos acumulados	-11,755.00		-11,755.00				
2	1	3	Impuestos por pagar	-11,220.00		-15,470.00				-
2	1	4	Provisiones	-		-		-		
2	1	5	Participación a los trabajadores	-3,000.00		-3,000.00				
<b>2</b>	<b>2</b>	<b>0</b>	<b>Pasivo no corriente</b>	-		-				
2	2	1	Jub.patronal mayores 10 años	-		-				
2	2	2	Jub.patronal menores 10 años	-		-		-		
2	2	2	Impuesto Diferido Pasivo	-		-				
<b>3</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>Patrimonio</b>	-89,250.00		-102,750.00				
3	1	1	capital social	-98,000.00		-98,000.00				
3	2	0	Utilidad acumulada	8,750.00		-4,750.00				
3	2	1	Del ejercicio actual	750.00		-12,750.00				
3	2	2	De años anteriores	8,000.00		8,000.00				
			<b>Total pasivo y patrimonio</b>	-153,625.00		-171,375.00				
			Prueba	-		-			4,250.00	0.00

Nota. Adaptado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec).

En este caso, el pasivo y patrimonio no se ven afectados por el activo por impuesto diferido.

Tabla 32

*Estado de Resultado y Conciliación Tributaria.*

Estado de Resultado	NIIF	Ajuste		Tributario
		Débito	Crédito	
Ingresos por ventas	250,000.00			250,000.00
Ganancia por valuación activo biológico	-	-	-	-
Costo de venta	-125,000.00			-125,000.00
<b>Utilidad bruta</b>	<b>125,000.00</b>			<b>125,000.00</b>
Gasto de administración	-105,000.00		-	-105,000.00
Depreciación	- 15,000.00			- 15,000.00
Otros gastos	- 90,000.00			- 90,000.00
Otro resultado integral	- 22,000.00			-
Ganancia por valuación propiedades	-			-
Pérdida por deterioro de Valor Razonable	- 22,000.00	22,000.00	-	-
				-
<b>Utilidad neta antes de I.R. y PT</b>	<b>- 2,000.00</b>			<b>20,000.00</b>
Participación de trabajadores	- 3,000.00			- 3,000.00
<b>Utilidad neta antes de I.R.</b>	<b>- 5,000.00</b>			<b>17,000.00</b>
Impuesto a la renta corriente	-			- 4,250.00
Impuesto a la renta diferido	4,250.00		- 4,250.00	-
<b>Utilidad neta del año</b>	<b>-750.00</b>			<b>12,750.00</b>
<b>CONCILIACIÓN TRIBUTARIA</b>				
Utilidad (pérdida) neta antes de I.R.	- 5,000.00			
Menos: ingresos exentos	-			
Mas: gastos no deducibles				
Exceso de depreciación	-	-		
Exceso de provisión incobrables	-			
Provisión deterioro Valor Razonable	22,000.00			
Provisiones pérdida esperada en contr	-			
Provisiones servicios de garantías	-			
Deflactación de activo y pasivos financ	-			
Base tributaria	17,000.00			
tasa impositiva:	4,250.00			
Base financiera	- 5,000.00			
tasa impositiva:	-			
Impuesto diferido corriente	4,250.00			

*Nota.* Adaptado de “Portal de Información,” Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017. Ecuador. Recuperado de [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec).

Por tanto, se establece un estado de resultado financiero y tributario, en la que se reconoce y no se reconoce la pérdida por deterioro del valor razonable del activo biológico, de manera que, se realiza una conciliación tributaria separando la base financiera y tributaria para el respectivo cálculo del impuesto a la renta, en la que se genera US\$ 4,250.00 de impuesto diferido.

***Fase cinco, determinación del asiento de diario.***

De manera que, se estable el siguiente registro contable tomando en consideración que la base fiscal es menor a la tributaria la cual genera un activo por impuesto diferido de US\$ 4,250.00, tal como se presenta a continuación:

Tabla 33

*Asiento contable del impuesto diferido pasivo*

	<b>Parcial</b>	<b>Debito</b>	<b>Crédito</b>
Gasto (ingreso) de impuesto a la renta			4,250.00
Impuesto a la renta corriente			
Impuesto diferido corriente		4,250.00	
		<b>4,250.00</b>	<b>4,250.00</b>

*Nota.* Adaptado de cálculo del impuesto diferido.

## Conclusiones

- Se identificó durante el proceso de desarrollo de la investigación diversos aspectos señalados en la literatura que enmarca los principios de la NIC 41 Agricultura, NIC12 Impuestos a las Ganancias, ámbito tributario y proceso de cultivo para el efectivo entendimiento de las bases y principios contables y tributarios.
- Se determinó el impacto de la aplicación del impuesto diferido en relación con el reconocimiento del activo biológico en compañías del subsector azucarero de la provincia del Guayas mediante el diseño de campo, la investigación descriptiva de enfoque cuantitativo y la aplicación de la encuesta como técnica y el instrumento cuestionario conformado por 15 interrogantes aplicado a la población seleccionada mediante muestreo, en la que se pudo denotar que el 60% de las compañías aplican correctamente los principios de la NIC 41 Agricultura, no obstante en relación a los principios señalados en la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, se denotó que el 80% de las compañías presentan dificultades al momento de determinar sus impuestos diferidos en relación con el activo biológico (caña de azúcar), No obstante, el 100% de estas compañías están de acuerdo en aceptar un método que permita controlar el efecto de las diferencias temporarias, además, señalan que requieren de una formación adicional sobre el correcto reconocimiento del impuesto diferido sobre los activos biológicos para mitigar cualquier incumplimiento con los organismo de control.
- Se estableció un método conformado por cinco fases para el reconocimiento y cálculo del impuesto diferido NIC 12 en relación con el desarrollo del activo biológico según los criterios de la NIC 41, en la que se establece un balance fiscal y tributario con el propósito de determinar las diferencias temporarias y permanentes en relación con los principios que enmarca a los activos biológicos y el reconocimiento del impuesto diferido según el artículo 28 de la Ley de Régimen tributario Interno.

### **Recomendaciones**

- Se recomienda el uso del método conformado por cinco fases para el reconocimiento y cálculo del impuesto diferido NIC 12 en relación con el desarrollo del activo biológico según los criterios de la NIC 41 con el propósito de controlar los ajustes por diferencias temporarias, al mismo tiempo, cumplir con las reformas Ecuatorianas relacionadas con el impuesto diferido de activos biológicos.
- Se recomienda mantenerse actualizado conforme a los cambios que se presenten en las normas tributarias, societarias y laboral que pudieran influir en el cálculo del impuesto diferido referente a los activos biológicos, considerando que es el principal activo para el continuismo de la actividad económica de las compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar.
- Se recomienda la contratación de un curso de formación referente a las reformas tributarias y contables en relación con la generación de impuestos diferidos relacionados a los activos biológicos y demás consideraciones que pudieran afectar la presentación razonable de los estados financieros y el cumplimiento de las disposiciones establecida por los organismos de control.

## Referencias

- Angulo, U. (2017). *Contabilidad Financiera, Incluye NIIF*. México: Ediciones de la U. México.
- Ayala, P. (2014). *Comentarios y Aplicaciones Prácticas de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF, NIC, CINIIF y Sic*. Perú.: Instituto pacifico.
- Cardozo, H. (2017). *Contabilidad de Entidades de Economía Solidaria Bajo Niif Para Pyme*. Colombia: Ecoe Ediciones.
- Censo, I. N. (2017). Informe Ejecutivo. 13.
- Consejo Mexicano de Normas de Información. (2018). *Normas de Información Financiera 2018*. México.
- Díaz, M. (2013). *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS)*. España: Profit Editoria.
- Estupiñán , R. (2017). *Estados Financieros Básicos Bajo NIC/NIIF*. Colombia: Ecoe Ediciones.
- Estupiñan, R. (2016). *NIC/NIIF Transición y Adopción en la Empresa*. México: Ediciones de la U.
- Fierro , A., & Fierro, F. (2015). *Contabilidad de Activos Con Enfoque NIIF Para Las Pymes*. Colombia: Ecoe Ediciones.
- Fierro, A., & Fierro , F. (2015). *Contabilidad General Con Enfoque NIIF Para Las Pymes*. Ecoe Ediciones.: Colombia.
- Fierro, A., & Fierro, F. (2018). *Contabilidad De Activos Con Enfoque Niif Para Las Pymes* . Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
- Fierro., M. (2014). *Estados Financieros Consolidados*. Colombia. : Ecoe Ediciones.
- Flores, J. (2014). *Manual Práctico de Estados Financieros*. Perú: Instituto Pacifico.
- Guerrero, J. (2016). *Normas Internacionales de Información Financiera*. España: Universidad Externado.
- Guerrero., J. (2016). *Normas Internacionales de Información Financiera (Niif)*. M{exico: Universidad Externado.
- IASB. (Diciembre de 2015). *International Financial Reporting Standard*. Recuperado de <https://www.ifrs.org/-/media/project/applying-ifrs-9-financial-instruments->

with-ifs-4-insurance-contracts/published-documents/ed\_applying-ifs-9-  
with-ifs-4\_dec2015\_es.pdf

Iizanda., J. (2013). *Aspectos Fiscales y Contables de las NIC/NIIF*. México: Gestión 2000.

Internacionales, C. d. (2018). *Normas de Información Financieras*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Lerma, H. (2015). *Metodología de la investigación: propuesta, anteproyecto y proyecto*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

Mantilla, S. (2012). *Estandares Normas Internacionales de Información Financieras IFRS*. Colombia: Ecoe Ediciones.

Mantilla, S. (2015). *Estándares / Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF)*. Colombia: Ecoe Ediciones.

Mesen, V. (2013). *Aplicación Práctica de las NIIF*. Colombia: Ecoe Ediciones.

Muñoz , C. (2015). *Cómo Elaborar y Asesorar una Investigación de Tesis*. México: Pearson Educación de México, S.A. de C.V. .

Ortiz, H. (2015). *ANÁLISIS FINANCIERO APLICADO Y NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA - NIIF*. Colombia: U. Externado De Colombia.

Ortiz, H. (2015). *Valoración de los activos biológicos. Adaptado de “Análisis Financieros Aplicado y Norma Internacional de Información Financiera- NIIF*. Colombia: U. Externado de Colombia.

Pilco , J. (2010). *Manual Caña de Azucar*. Ecuador: Editorial Universidad de Guayaquil.

Procaña. (2018). [www.procana.org](http://www.procana.org). Recuperado de <https://www.procana.org/new/quienes-somos/historia-de-la-cana-de-azucar.html>

Reuters, T. (2015). *PUC –Plan Único de Cuentas. Contextualizado NIIF 2015*. México: Ediciones de la U.

Rincon, C., & Grajales, G. (2016). *Plan de Cuentas Bajo NIIF*. España: De La U. España.

Secretaria Nacional de Planificación y Desarrollo. (2013). *Transformación de la matriz productiva*. Quito.

- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (SEPTIEMBRE de 2017).  
ESTUDIO SECTORIAL. *PANORAMA DE LA INDUSTRIA  
MANUFACTURERA EN EL ECUADOR 2013 - 2017*. QUITO.
- Torres, F. (2014). *Manual de Políticas Contables NIIF para Pymes*. Editorial Costa Brava S.A.
- Vázquez, N., & Díaz, M. (2013). *Norma Internacionales De Información Financiera (NIIF – IFRS) Principios y Ejercicios Avanzados de Contabilidad Global*. Barcelona.: Editorial Profit.

## Apéndices

Apéndices 1. Formato de Encuesta



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**Encuesta**

**Empresa:** \_\_\_\_\_

**Fecha:** \_\_\_\_\_

**Lugar:** \_\_\_\_\_

**Motivo:** Investigación académica

Preguntas	Respuestas
1. ¿Considera usted, que su compañía aplica apropiadamente los principios señalados en la NIC 41 Agricultura?	Si ()
	No ()
2. ¿Considera usted, que la compañía establece apropiadamente los criterios de medición del activo biológico?	Si ()
	No ()
3. ¿Cree usted que se aplican correctamente los principios de la NIC 12 Impuestos a la Ganancias?	Si ()
	No ()

4. ¿Considera que la compañía reconoce y mide los principales activos y pasivo diferido referente a los activos biológicos (caña de azúcar)?	Si ()
	No ()
5. ¿Cree usted que el cálculo del impuesto diferido referente a los activos biológicos es apropiado?	Si ()
	No ()
6. ¿Considera que la compañía maneja apropiadamente los criterios de diferencias temporarias versus diferencias permanentes en relación al activo biológico?	Si ()
	No ()
7. ¿Conoce usted las nuevas reformas del impuesto diferido en relación a los activos biológicos?	Si ()
	No ()
8. ¿Considera usted que la compañía aplica las nuevas reformas Ecuatoriana de impuesto diferido en relación al activo biológico?	Si ()
	No ()
9. ¿Considera usted que impactaría positivamente las nuevas reformas sobre el impuesto diferido en el Ecuador?	Si ()
	No ()
10. ¿Cree usted que existirán complicaciones al momento de calcular el impuesto diferido en relación a los activos biológicos (caña de azúcar)?	Si ()
	No ()

11. ¿Cree usted, necesario el incorporar un método para el control del impuesto diferido en relación a los activos biológicos?	Si ()
	No ()
12. ¿Considera usted que las compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar aceptarían la incorporación de un método que permita controlar sus impuestos diferidos en relación al activo biológico?	Si ()
	No ()
13. ¿¿Considera usted que las compañías dedicadas al cultivo de caña de azúcar aceptarían la incorporación de un método que permita controlar sus impuestos diferidos en relación al activo biológico??	Si ()
	No ()
14. ¿Considera usted que las compañías requerirán de una formación especializada para el cálculo y reconocimiento del impuesto diferido en relación al activo biológico?	Si ()
	No ()



Presidencia  
de la República  
del Ecuador



Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología,  
Innovación y Saberes



SENESCYT  
Secretaría Nacional de Educación Superior,  
Ciencia, Tecnología e Innovación

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Pincay Triviño, Katherine Lizbeth, con C.C: # 0925964587 autora del trabajo de titulación: **Análisis del Impuesto Diferido en la contabilización de Activos Biológicos del sector azucarero de la provincia del** , previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 15 de marzo del 2019

f. \_\_\_\_\_

Nombre: Pincay Triviño, Katherine Lizbeth

C.C: 0925964587



Presidencia  
de la República  
del Ecuador



Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología,  
Innovación y Saberes



SENESCYT  
Secretaría Nacional de Educación Superior,  
Ciencia, Tecnología e Innovación

## REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

### FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	<b>Análisis del Impuesto Diferido en la contabilización de Activos Biológicos del sector azucarero de la provincia del Guayas.</b>		
<b>AUTOR(ES)</b>	Katherine Lizbeth, Pincay Triviño		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	CPA. Linda Evelyn, Yong Amaya, MSc.		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	15 de marzo del 2019	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	86
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Auditoría, Contabilidad.		
<b>PALABRAS CLAVES</b>	Activos, Biológicos, Impuestos, Diferidos, Caña de azúcar.		

#### RESUMEN/ABSTRACT:

Considerando que la caña de azúcar es el principal activo manejado por compañías del subsector de cultivo de caña de azúcar, el cual, sufre cambios conforme a su desarrollo hasta la etapa de cosecha se vuelve imperioso determinar el impacto relacionado a los impuestos diferidos conforme a los principios señalados en la NIC 12, la cual se ve influenciada por las normas ecuatorianas para su respectivo reconocimiento y medición. Por esta razón, se aplicará el diseño de campo para el abordamiento de la problemática existente. De modo que, a través de la encuesta aplicada se determinó que el 60% de las compañías aplican correctamente los principios de la NIC 41 Agricultura, no obstante, en relación con los principios señalados en la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, se denotó que el 80% de las compañías presentan dificultades al momento de determinar sus impuestos diferidos en relación con los activos biológicos. Razón por la cual, el 100% de estas compañías estuvieron de acuerdo en aceptar un método para controlar el efecto de las diferencias temporarias en relación con la base fiscal y tributaria que enmarca al activo biológico. De manera similar, se identificaron reformas impuestas por la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, según Registro Oficial No. 150, en la que reforma diversos aspectos sobre los impuestos diferidos. Por tanto, se propuso un método conformado por cinco fases en la que se establece un balance fiscal y tributario con el propósito de determinar las diferencias temporarias y permanentes en relación con los activos biológicos y el reconocimiento del impuesto diferido.

<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> +593984300609	<b>E-mail:</b> kathepincayt@outlook.com
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):</b>	<b>Nombre:</b> Bernabé Argandoña, Lorena Carolina	
	<b>Teléfono:</b> +593-4- 3804600 ext.1635	
	<b>E-mail:</b> <a href="mailto:lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec">lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec</a>	

#### SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA

<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>	
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>	
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>	