



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:

EFFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE LA NIC 16 Y NIC 41 EN LOS
ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE
MANGO EN EL ECUADOR EN EL AÑO 2016

AUTORA:

VERA CARREÑO, KATHIA XIMENA

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CPA.

TUTOR:

CPA. DELGADO LOOR, FABIÁN ANDRÉS, MBA.

Guayaquil, Ecuador

12 de septiembre de 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: Vera Carreño, Kathia Ximena, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA.

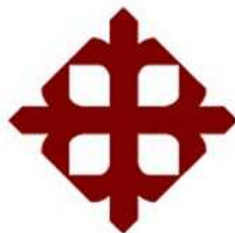
TUTOR

f. _____
CPA. Delgado Loor, Fabián Andrés, MBA.

DIRECTORA DE LA CARRERA

f. _____
CPA. Vera Salas Laura Guadalupe, MSc.

Guayaquil, a los 12 días del mes de septiembre del año 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Vera Carreño, Kathia Ximena

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación “Efectos contables y tributarios de la NIC 16 y NIC 41 en los Estados Financieros de las empresas productoras de mango en el Ecuador en el año 2016” previa a la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA, 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 12 días del mes de septiembre del año 2017

AUTORA

f. _____

Vera Carreño, Kathia Ximena



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

AUTORIZACIÓN

Yo, Vera Carreño, Kathia Ximena

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “Efectos contables y tributarios de la NIC 16 y NIC 41 en los Estados Financieros de las empresas productoras de mango en el Ecuador en el año 2016”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 12 días del mes de septiembre del año 2017

LA AUTORA:

f. _____
Vera Carreño, Kathia Ximena

REPORTE URKUND

The screenshot displays the URKUND report interface. On the left, document details are shown: 'Documento: Kathia Ximena Vera - Tesis Final 1.docx (D30250861)', 'Presentado: 2017-08-26 02:50 (-05:00)', 'Presentado por: Fabian Andres Delgado Loor (fabian.delgado@cu.ucsg.edu.ec)', 'Recibido: fabian.delgado.ucsg@anaysis.orkund.com', and 'Mensaje: Mostrar el mensaje completo'. A summary states '3% de estas 96 páginas, se componen de texto presente en 4 fuentes.' On the right, a table titled 'Lista de fuentes' lists sources with columns for 'Categoría' and 'Enlace/nombre de archivo'. The sources are: 'UCSG-CPA-Jean Baque Pérez URK Final.docx', 'http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/1306/1/T-ULVR-1230.pdf', 'Baque Pérez Jean Carlos FINAL.docx', and 'PROYECTO INTEGRADOR ANALISIS FINANCIERO Y TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS Y EXPO...'. Below the table are sections for 'Fuentes alternativas' and 'La fuente no se usa'. The bottom of the interface shows a toolbar with icons for print, zoom, quote, and navigation, along with a status bar indicating '0 Advertencias', 'Reiniciar', 'Exportar', and 'Compartir'. A document viewer at the bottom shows 'INTRODUCCIÓN' at 100% zoom.

Categoría	Enlace/nombre de archivo
+	UCSG-CPA-Jean Baque Pérez URK Final.docx
+	http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/1306/1/T-ULVR-1230.pdf
+	Baque Pérez Jean Carlos FINAL.docx
+	PROYECTO INTEGRADOR ANALISIS FINANCIERO Y TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS Y EXPO...
Fuentes alternativas	
La fuente no se usa	

Link:<https://secure.orkund.com/view/29867676-415399-114932#HcwxDslwEETRu7iOkHd2105yFUSBkAuSJMScXfyax4x0ptPeR9lvcpqTmca6WQmyxmrxlilkYAIQxiCEIYQQgghhBBCCCGEEEEIIRzicEY5whCMc4QhHOCiQgQhEIAIRiEAEIhCBSEQiEpGIRCQIEYIIRGNrbI2t/TdeOi+dl67bVI7x2sdzbPd9e5S1XqpqWxSz1ZiXlt7z+wM=>

TUTOR

f. _____

CPA. DELGADO LOOR, FABÍAN ANDRÉS, MBA.

AGRADECIMIENTO

A Dios, por su infinito amor y misericordia, por darme la sabiduría y fortaleza para hacerle frente a los problemas y aprovechar las oportunidades.

A mi madre, por nunca dudar de mis capacidades y ser ese pilar fundamental a lo largo de mi vida, quien me enseña día a día que lo más valioso de una persona son sus valores, y por demostrarme su cariño y apoyo incondicional en los momentos más difíciles.

A mi padre, por su sacrificio y esfuerzo constante al enviarme a la ciudad a forjarme de conocimientos, por todos los consejos duros, pero ciertos, que me ha brindado durante todos estos años, los cuales me ayudaron a llenarme de coraje para conseguir mis objetivos.

A mis hermanos por ser mi fuente de motivación e inspiración para poder superarme días tras día esperando que la vida nos depare un futuro mejor.

A Jean quien sin esperar nada a cambio me acompañó durante todo este arduo camino y siempre estuvo dispuesto a escucharme y ayudarme.

A mi tutor, por su valiosa guía y enseñanza en el desarrollo del presente trabajo de investigación.

DEDICATORIA

El presente logro se lo dedico a mis padres, Sandro Vera y Gladys Carreño, quienes con sus reflejos sentaron en mí las bases de responsabilidad y deseos de superación, permitiéndome culminar exitosamente mi carrera.

KATHIA XIMENA VERA CARREÑO



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

CPA. Laura Guadalupe Vera Salas, MSc.
DIRECTORA DE CARRERA

f. _____

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

f. _____

Ing. Alberto Santiago Rosado Haro, Ph.D (c)
OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CALIFICACION

f. _____

CPA. DELGADO LOOR, FABIÁN ANDRÉS, MBA.

TUTOR

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN	2
PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	3
FORMULACIÓN DE PROBLEMA	4
JUSTIFICACIÓN	4
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	5
Objetivo General	5
Objetivos específicos	5
HIPÓTESIS	6
DELIMITACIÓN DE LAS VARIABLES DE ESTUDIO	6
DEFINICIÓN DE TÉRMINOS	7
CAPÍTULO 1	8
MARCO TEÓRICO	8
¿Qué son las Normas Internacionales de Información Financiera?	8
Mejoras a las NIIF	9
Norma Internacional de Contabilidad 16 – Propiedades, planta y equipo	10
Reconocimiento	11
Medición en el momento del reconocimiento.....	11
Medición posterior	12
Depreciación.....	13
Deterioro del valor	13
Norma Internacional de Contabilidad 41 – Agricultura	14
Medición	15
Norma Internacional de Contabilidad 12 – Impuestos a las Ganancias ...	15

Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno - LORTI.....	16
Cambios contables y afectaciones.....	17
Efectos contables	19
Resumen de cambios y efectos.....	22
Materialidad.....	24
Determinación de la materialidad	25
CAPÍTULO 2.....	27
MARCO METODOLÓGICO.....	27
Diseño de la investigación.....	27
Tipo de la investigación.....	27
Alcance de la investigación	28
Descriptivo	28
Longitudinal	29
Población.....	29
Técnica de recolección de datos.....	29
Observación.....	29
Entrevista.....	30
Análisis de datos	30
Observación.....	30
Entrevista.....	31
CAPÍTULO 3 / 4.....	34
RESULTADOS	34
El árbol de mango	34
Partes del árbol de mango.....	35
Flores.....	35
Partes del mango.....	36
Proceso productivo.....	36

AÑO 1	37
Planificación del cultivo.....	37
Preparación del suelo	39
Vivero.....	40
Manejo del cultivo	42
Impacto en los Estados Financieros	44
Resumen de costos incurridos en el primer año.....	44
Año 1 - Estados financieros	45
Año 1 - Resumen de impactos contables y tributarios.....	48
AÑO 2	49
Amortización de pérdidas año 1	49
Manejo del cultivo	51
Amortización de pérdidas año 2	53
Resumen de costos incurridos en el año 1 y año 2	55
Año 2 – Estados financieros	55
Año 2 - Resumen de impactos contables y tributarios.....	58
AÑO 3	59
Planta productora	59
Activo Biológico	60
Valor Razonable	62
Existencias.....	62
Proyecciones de ingresos.....	62
Proyecciones de costos y gastos.....	63
Costo promedio ponderado de capital (Weighted Average Cost of Capital – WACC)	63
Informe de la valoración de los activos	65
Año 3 – Estados financieros	77
Año 3 - Resumen de impactos contables y tributarios.....	83
Año 3 - Resumen de impactos contables y tributarios.....	84
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	85

Conclusiones.....	85
Recomendaciones.....	86
BIBLIOGRAFÍA.....	88

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Figura 1. Jurisdicciones cuya aplicación de NIIF es permitida.....	9
Figura 2. Mejoras a las NIIF	10
Figura 3. Deterioro del valor de los activos.....	14
Figura 4. Resumen para reconocer un activo y pasivo por impuesto diferido	16
Figura 5. Árbol de mango	34
Figura 6. Partes del árbol de mango.....	35
Figura 7. Partes del mango.....	36
Figura 8. Etapas del proceso productivo.....	37
Figura 9. Pasos para amortización de pérdidas.....	49
Figura 10. Año 3 - Escenario 1 - Registro de PID activo biológico en Formulario 101.....	67
Figura 11. Año 3 - Escenario 1 - Reversión de PID activo biológico en Formulario 101.....	68
Figura 12. Año 3 – Escenario 1 - Registro de PID planta productora en Formulario 101.....	70
Figura 13. Año 3 - Escenario 1 - Reversión de PID planta productora en Formulario 101.....	72
Figura 14. Año 3 - Escenario 2 - Registro de AID planta productora en formulario 101.....	76
Figura 15. Año 3 - Escenario 2 - Reversión de AID planta productora en Formulario 101.....	76
Figura 16. Pasos metodológicos aplicables a la NIC 16	88
Figura 17. Pasos metodológicos aplicables a la NIC 41	88

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Vida útil por clase de activos.	13
Tabla 2. Resumen de cambios y efectos (1/2)	22
Tabla 3. Resumen de cambios y efectos (2/2)	23
Tabla 4. Determinación de la materialidad	26
Tabla 5. Evaluación de criterios en la valuación de activos biológicos (1/2)	31
Tabla 6. Evaluación de criterios en la valuación de activos biológicos (2/2)	31
Tabla 7. Entrevista con responsable de hacienda Kaxi	32
Tabla 8. Costos incurridos en la planificación del cultivo	37
Tabla 9. Año 1 – Planificación del cultivo – Registro contable Kaxi	38
Tabla 10. Año 1 – Planificación de cultivo - ¿Cómo lo debió hacer?	38
Tabla 11. Año 1 – Planificación del cultivo - Asiento de corrección	39
Tabla 12. Año 1 – Preparación del suelo - Costo incurrido	39
Tabla 13. Año 1 – Preparación del suelo - Registro contable Kaxi	39
Tabla 14. Año 1 – Preparación del suelo - ¿Cómo lo debió hacer?	40
Tabla 15. Año 1 – Preparación del suelo - Asiento de corrección	40
Tabla 16. Año 1 – Vivero - Resumen de costos	41
Tabla 17. Año 1 – Vivero - Resumen de costos incurridos	41
Tabla 18. Año 1 – Vivero - Registro contable Kaxi	41
Tabla 19. Año 1 - Vivero - ¿Cómo lo debió hacer?	42
Tabla 20. Año 1 - Vivero - Asiento de corrección	42
Tabla 21. Año 1 - Manejo del cultivo - Costos incurridos	42
Tabla 22. Año 1 - Manejo del cultivo - Registro contable Kaxi	43
Tabla 23. Año 1 - Manejo del cultivo - ¿Cómo lo debió hacer?	43
Tabla 24. Año 1 - Manejo del cultivo - Asiento de corrección	44
Tabla 25. Año 1 - Resumen de costos	45
Tabla 26. Año 1 - Estado de situación financiera	46
Tabla 27. Año 1 - Estado de resultados integrales	47
Tabla 28. Año 1 - Resumen de impactos contables y tributarios	48
Tabla 29. Proyección de utilidades año 1	49
Tabla 30. Determinación del límite de amortización año 1	50

Tabla 31. Análisis del activo por impuesto diferido año 1	50
Tabla 32. Contabilización del activo por impuesto diferido año 1	50
Tabla 33. Reversión del activo por impuesto diferido año 3	51
Tabla 34. Año 2 - Registro contable segundo año (incorrecto)	51
Tabla 35. Año 3 - Corrección del asiento contable	52
Tabla 36. Año 2 - Manejo del cultivo - Costos incurridos	52
Tabla 37. Año 2 - Manejo del cultivo - Registro contable Kaxi	53
Tabla 38. Proyección de utilidades año 2	53
Tabla 39. Determinación del límite de amortización año 2	53
Tabla 40. Análisis del activo por impuesto diferido año 2	54
Tabla 41. Contabilización del activo por impuesto diferido año 2	54
Tabla 42. Reversión del activo por impuesto diferido año 6	54
Tabla 43. Año 2 - Resumen de costos año 1 y año 2	55
Tabla 44. Año 2 - Estado de situación financiera proyectado	56
Tabla 45. Año 2 - Estado de resultados integrales	57
Tabla 46. Año 2 - Resumen de impactos contables y tributarios	58
Tabla 47. Año 3 - Reclasificación de costos a Planta productora	59
Tabla 48. Año 3 - Registro contable de la depreciación	60
Tabla 49. Año 3 - Costos incurridos atribuible al activo biológico	61
Tabla 50. Año 3 - Registro contable atribuible al activo biológico	61
Tabla 51. Registro contable año 3	61
Tabla 52. Año 3 - Escenario 1 - Resumen de valor razonable de la plantación	65
Tabla 53. Año 3 - Escenario 1 - Resumen superávit y ganancia de los activos	66
Tabla 54. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable ganancia de Activo Biológico	66
Tabla 55. Año 3 - Escenario 1 - Determinación PID activo biológico	67
Tabla 56. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable PID activo biológico	67
Tabla 57. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable del producto agrícola	68
Tabla 58. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable de costo de venta	68
Tabla 59. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable reversión de PID	68

Tabla 60. Año 3 - Escenario 1 – Registro contable de eliminación de depreciación	69
Tabla 61. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable superávit planta productora	69
Tabla 62. Año 3 - Escenario 1 - Determinación PID planta productora	70
Tabla 63. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable PID planta productora	70
Tabla 64. Año 3 - Escenario 1 - Determinación PID depreciación no deducible	71
Tabla 65. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable PID depreciación no deducible	71
Tabla 66. Año 3 - Escenario 2 - Resumen de valor razonable de la plantación	72
Tabla 67. Año 3 - Escenario 2 - Resumen de pérdida de los activos	72
Tabla 68. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable pérdida de Activo Biológico	73
Tabla 69. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable pérdida planta productora (1)	73
Tabla 70. Año 3 – Escenario 2 - Gasto de depreciación	74
Tabla 71. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable pérdida planta productora (2)	74
Tabla 72. Año 3 - Escenario 1 - Deterioro AID planta productora	75
Tabla 73. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable AID planta productora	76
Tabla 74. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable reversión AID	76
Tabla 75. Año 3 - Estado de situación financiera	77
Tabla 76. Año 3 - Estado de situación financiera	78
Tabla 77. Año 3 - Estado de resultados integrales	79
Tabla 78. Año 3- Escenario 1 - Resumen de efectos contables y tributarios	83
Tabla 79. Año 3 - Escenario 2 - Resumen de efectos contables y tributarios	84

RESUMEN EJECUTIVO

Antes de la emisión de las enmiendas a la NIC 41, la Norma señalaba que todos los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola debían medirse al valor razonable menos los costos de ventas. Sin embargo a partir de la modificación del alcance de la NIC 41 y NIC 16, en el mes de junio de 2014, el IASB decidió que se debe contabilizar a las plantas productoras como una clase de activo adicional a las que ya contienen las propiedades, planta y equipo. Por la aplicación de las enmiendas surgen efectos contables y tributarios que fueron analizados y determinados en base a la información proporcionada por la Sociedad Agrícola "KAXI" cuya actividad principal es la siembra y cosecha de mango. En el presente trabajo se utilizó el método estudio de caso y las técnicas para la recopilación de la información fueron la entrevista y la observación. Se justifica el análisis de este caso por la distinción y características singulares que hacen que la contabilidad agrícola sea más compleja y que muchas veces no se reflejen los problemas típicos que se realizan en ella.

Palabras claves: Activo biológico, Mango, planta productora árbol de mango, valor razonable, NIC 16, NIC 41.

INTRODUCCIÓN

Una de las actividades económicas más importantes en el Ecuador es la agricultura, no solo porque nos suministra de materias primas y alimentos sino también por las fuentes de empleo que se generan gracias a ella.

De acuerdo con (Najas Tandazo & Merino Landines , 2015) La agricultura es uno de los sectores más importantes en la economía Ecuatoriana gracias a que ocupa el 38% de la población económicamente activa por lo cual es necesario llevar a cabo una actividad económica más dinámica para obtener mejores resultados.

En 1980 comenzó el cultivo y consumo de mango en el Ecuador, convirtiéndose a la fecha en uno de los frutos de exportación más importantes ya que retribuye en el desarrollo económico del país de acuerdo con (Fundación Mango Ecuador, 2017).

En los periodos 2014 y 2015 Ecuador exportó un total de 10.073.020 cajas de mango de 4 kg y 9.096.621 cajas de mango de 4kg a Estados Unidos convirtiéndolo en el consumidor principal correspondiente al 85% de sus ventas totales según (Fundación Mango Ecuador, 2017).

El sector agropecuario tiene un gran aporte a la economía del Ecuador gracias a la contribución que éste tiene en el Producto Interno Bruto de 9.4% según datos del BCE- Banco Central del Ecuador de acuerdo con (Pincay Briones & Veliz Rodriguez , 2016).

Las provincias con más producción agrícola en el Ecuador se encuentran en la región costa, en las provincias de Manabí, Los Ríos, Esmeraldas y Guayas. En la provincia de Manabí se cultiva, café, plátano, arroz, cacao, La provincia de los Ríos destaca por la producción de maíz, la mayor parte de palma africana se encuentra cultivada en la provincia de Esmeraldas y en Guayas se concentra la mayor producción de caña de azúcar como lo señala (Fundación Mango Ecuador, 2017).

Considerando su importancia económica, el presente trabajo pretende analizar y determinar si los efectos contables y tributarios resultantes de la aplicación de la NIC 41 y NIC 16 son materiales en los Estados financieros durante el periodo 2016 en la Sociedad Agrícola Kaxi dedicada a la siembra

y cosecha de Mango para que dichos efectos sean revelados y presentados adecuadamente a fin de que sus estados financieros sean fáciles de interpretar y comparar en cualquier lugar del mundo.

Los Estados Financieros tienen como propósito proveer información sobre la posición financiera de la entidad y conocer el manejo de los recursos por parte de los administradores para predecir los flujos de efectivo futuros y el grado de certidumbre de los mismos.

PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Según (Tamayo Avilés, 2014), el sector agrícola tiene características singulares y una problemática muy distinta a la de los sectores comerciales, industriales o de servicios. La distinción del sector agrícola hace que la contabilización sea más compleja y que muchas veces no se reflejen los problemas típicos y operaciones que se realizan en ella.

Para (Rodríguez Gonzalez & Di lauro, 2007), los agricultores, empresarios, inversionistas, la aplicación de la NIC 16 y NIC 41 puede de no gozar de aceptación total por la falta de referencias de mercado y porque la compañía deberá incurrir en elevados costos administrativos para su aplicación.

De acuerdo con (Fullana Belda & Otuño Pérez, 2012), los cambios en el valor razonable menos los costos de venta, podrían afectar de manera significativa a la variabilidad del resultado, debido que la ganancia o pérdida debe ser registrada en el periodo que se dé, es decir ejercicio a ejercicio y de forma independiente a los activos a los que afecte. Por lo tanto la volatilidad en el resultado del periodo podría representar un riesgo financiero proveniente de los cambios de precio del mango o de la transformación que sufre el activo.

No todos los miembros del Consejo están de acuerdo con estos cambios, en los fundamentos de las conclusiones publicados para acompañar la NIC 41, se indica el Sr. Finnegan y la Sra. McDonnell, están en desacuerdo en la implementación de las enmiendas porque señalan que, medir las plantas productoras a valor razonable puede ser, algunas veces, difícil (p.33).” Así mismo” el Consejo ha señalado que el valor razonable de las plantas productoras es particularmente subjetivo durante los primeros años de su ciclo

de vida útil (IFRS, 2008) (p.33).” Por ello surge una gran pregunta ¿Es compleja la medición a valor razonable del activo biológico y de la planta productora en la sociedad agrícola Kaxi?

FORMULACIÓN DE PROBLEMA

¿Los efectos contables y tributarios resultantes por la aplicación de las enmiendas la NIC 41 – Activos Biológicos y NIC-16 Propiedades, planta y equipo son materiales en los estados financieros de la sociedad agrícola Kaxi en del periodo 2016?

JUSTIFICACIÓN

Según (Poloni Ayala & Cevallos Muñoz, 2011-2012) Las personas cuya actividad sea la agricultura deben planificar la evolución de sus animales de acuerdo a sus condiciones ambientales donde los mismos se van a desarrollar por ejemplo; la humedad, nutrición, las enfermedades propias de la región y la genética del animal, esta última es de gran importancia ya que una alta eficiencia reproductiva constituye un requisito básico para los flujos de efectivo futuros.

De acuerdo con (Catillo de Leon, De Leon, & Conzales Avelar, 2015) es importante la contabilidad agrícola porque permite conocer los costos de producción de esta manera poder tener un control adecuado de los procesos que deben seguirse y permite determinar cifras fiables para la toma de decisiones en cualquier momento. (Poloni Ayala & Cevallos Muñoz, 2011-2012) Señala que, los costos se definen como la valoración económica de los recursos, incurridos en la obtención de un producto o servicio, que se incurren en una entidad a través del proceso productivo de un periodo.

(Poloni Ayala & Cevallos Muñoz, 2011-2012) Menciona que, la posibilidad de valorar a precio de mercado los activos biológicos y los productos agrícolas, permite reconocer un beneficio económico, a pesar de que para la obtención del citado beneficio no se ha realizado transacción alguna con terceros.

La sociedad agrícola “Kaxi” al igual que cualquier otra entidad cuya actividad económica principal sea la agricultura, debe conocer cuáles son los efectos contables y tributarios que surgen de la aplicación de las enmiendas

de la NIC 16 y NIC 41 a partir del periodo 2016, de manera que mediante el cumplimiento con los organismos de control puedan obtener algún beneficio económico. Sin embargo por el desconocimiento de los cambios surgidos a partir de las enmiendas, en particular con la forma de tratar a las (plantas productoras), propiedades, plantas y equipos por parte del personal administrativo de la compañía se hace necesario el estudio de tema.

Sector educativo: Este trabajo de investigación servirá como soporte para que los profesionales involucrados en el sector agrícola puedan utilizar los resultados expuestos en el capítulo 4 para futuros estudios.

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo General

Identificar los efectos contables y tributarios en la aplicación de las enmiendas a las NIC 16 Y NIC 41 en los Estados Financieros de la sociedad agrícola “Kaxi” durante el ejercicio económico 2016 para que su revelación y presentación sea uniforme y consistente a la realidad económica.

Objetivos específicos

- Conocer el marco contable y tributario a partir de la aplicación de las enmiendas a la NIC 41 – activos biológicos y NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos para determinar las afectaciones en los estados financieros de las compañías dedicadas a actividad agrícola de la producción del mango.
- Determinar las afectaciones y los cambios contables en el estado financiero de la sociedad agrícola “Kaxi” dedicada a la siembra y cosecha de mango.
- Determinar los pasos metodológicos que surgen de los requerimientos contables señalados tanto en la NIC 16 – Propiedades, planta y equipo y la NIC 41 – Agricultura para que cualquier entidad dedicada a la siembra y cosecha de mango aplique correctamente las NIC.
- Presentar los efectos contables y tributarios en los estados financieros de la sociedad agrícola “Kaxi” resultantes de la aplicación de las enmiendas a la NIC 41 y la NIC 16.

HIPÓTESIS

H0: Son materiales los efectos contables y tributarios que surjan de la aplicación de las enmiendas de la NIC 16 y NIC 41, planta productora en el periodo 2016 en la sociedad agrícola “Kaxi” debido que tales efectos puedan afectar el principio de revelación y presentación para la toma de decisiones de los usuarios en los estados financieros.

H1: No son materiales los efectos contables y tributarios que surjan de la aplicación de las enmiendas de la NIC 16 y NIC 41, planta productora en el periodo 2016 en la sociedad agrícola “Kaxi” debido que tales efectos no puedan afectar el principio de revelación y presentación para la toma de decisiones de los usuarios en los estados financieros.

DELIMITACIÓN DE LAS VARIABLES DE ESTUDIO

En el presente estudio, se pone en práctica todos los conocimientos adquiridos en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, en la carrera de Contaduría Pública e Ingeniería en Contabilidad y Auditoría CPA. En el desarrollo de este tema de investigación se consideró la información financiera de la sociedad agrícola Kaxi correspondiente al periodo 2016, con relación a las transacciones realizadas con la cuenta Activo Biológico.

El presente estudio de caso se lo realizará en la propiedad agrícola “La virgen del Cisne”, en la Provincia de Esmeraldas en el Cantón Quinindé en el kilómetro 2 1/2 de la vía la Independencia durante el periodo económico 2016. La información que se considere necesaria para el desarrollo del caso será proporcionada por el contador de la compañía y será utilizada solo para el desarrollo de esta investigación.

Las variables de estudio son:

- El árbol de mango que de acuerdo a (IFRS Foundation, NIC 16, 2016), “ Planta productora es una planta viva que:,(I) se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas, (II) se espera que produzca durante más de un periodo, y (III) tiene una probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas”. (p.8)
- Los efectos contables resultantes de la aplicación de la enmienda a la NIC 41 – Activos Biológicos y NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos.

- Los efectos tributarios resultantes de la aplicación de la enmienda a la NIC 41 – Activos Biológicos y NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos.

DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

Los términos que se utilizarán dentro del marco conceptual se encuentran en concordancia con el tema que se sustentará en los siguientes capítulos.

(Litz, 2009) Menciona que “La fruta de mango es una drupa¹ carnosa y grande, que contiene un mesocarpio comestible de espesor variable”.

Con base a lo señalado en (IFRS Foundation, NIC 16, 2016), “ *Planta productora es una planta viva que: (I) se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas, (II) se espera que produzca durante más de un periodo, y (III) tiene una probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas*”. (p.8)

“La pérdida por deterioro por valor es la cantidad que excede el valor en libros de un activo o una unidad generadora a su importe recuperable” (IFRS Foundation, NIC 36, 2016) (p.13).

Como señala la (IFRS Foundation, NIC 36, 2016), *el importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor valor entre el valor en uso y el valor razonable menos los costos de disposición* (p.13).

¹ Drupa: Fruta con mesocarpio carnoso.

CAPÍTULO 1

MARCO TEÓRICO

Según lo señala la (IFRS Foundation, NIC 36, 2016), “el valor en uso es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo” (p.13).

Las Normas de Contabilidad permiten que los estados financieros sean comprensibles, relevantes para los usuarios de los mismos, siendo el reflejo de los movimientos que ha realizado la compañía durante un ejercicio económico o periodo de tiempo contable, así también, expresando valores que han sido medidos fiablemente y que ayudará a la toma de decisiones, donde prevalezca la esencia sobre la forma, es decir, que se deben presentar acorde al suceso o naturaleza de la transacciones y más no, a su forma legal. Además, los estados financieros otorgarán una información integra que puede ser comparable entre compañías de una misma industria, actividad o tipos de negocios.

Según (Horngren, 2010), “La contabilidad facilita la toma de decisiones al mostrar dónde y cuándo se gasta el dinero y se han asumido compromisos, al evaluar el desempeño y al indicar las consecuencias financieras de seleccionar un plan, en lugar de otros.”

Según (Alcarria, 2009), “La contabilidad es un sistema de información, y como tal está encargada del registro, la elaboración y la comunicación de la información fundamentalmente de naturaleza económico-financiera que requieren sus usuarios para la adopción racional de decisiones en el ámbito de las actividades económicas.”

¿Qué son las Normas Internacionales de Información Financiera?

De acuerdo con lo que señala (IFRS Foundation, 2017), “las normas de contabilidad son un conjunto de requerimientos que siguen las empresas cuando preparan sus estados financieros”, así también, señala que las NIIF generan transparencia, mejoran compatibilidad y otorgan calidad, fortaleciendo la presentación de las cuentas y contribuyendo a la eficiencia económica al ayudar a los inversores a identificar oportunidades y riesgos en todo el mundo en los estados financieros.

Adicionalmente, las NIIF para otorgar comparabilidad y transparencia de la información, son aplicables o rigen en 149 jurisdicciones o países, de acuerdo como lo muestra la siguiente figura.



El uso de la Norma NIIF para las PYMES se requiere o permite en 84 jurisdicciones.

Figura 1. Jurisdicciones cuya aplicación de NIIF es permitida

Tomado de IFRS Foundation

Mejoras a las NIIF

Las NIIF y NIC's aplicables de forma obligatoria para el periodo que inicien a partir o después del 1 de enero de 2016, son las que se describen a continuación:



Figura 2. Mejoras a las NIIF

Fuente: La autora

Para el presente trabajo de titulación se considerará las enmiendas o nuevas normas que guarden relación con la NIC 16 y NIC 41, como lo es la aplicación de las plantas productoras y la aclaración de los métodos aceptables de depreciación y amortización.

Norma Internacional de Contabilidad 16 – Propiedades, planta y equipo

Las enmiendas a la NIC 16 y NIC 41: planta productora, su justificación se debe a que antes de las modificaciones en el año 2014, los activos biológicos productores y comestibles (incluidas las plantas productoras) se contabilizan a su valor razonable menos los costos de ventas, sin embargo, las plantas productoras cuando ya son maduras, su transformación biológica no es significativa, como la de un producto agrícola, debido a ello y a que la planta productora se la mantiene para generar productos que son los únicos en generar beneficios económicos futuros. (IFRS Foundation, Documentos del

IASB publicados para acompañar a la Norma NIC 16, 2014) Párrafo FC64 (p.27).

De acuerdo a lo mencionado en el capítulo anterior, las enmiendas a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16 – Propiedades, planta y equipo emitidas en junio de 2014, serán de aplicación a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016, permitiendo su aplicación anticipada, siempre y cuando, se revele su uso anticipado.

De acuerdo con el presente trabajo de titulación, el árbol de mango cumple con las condiciones descritas en el párrafo anterior, por lo tanto, se debe considerar como planta productora.

La NIC 41 en su párrafo 5 A, también provee ejemplos de cuyos activos no deban ser reconocidos como plantas productoras, éstos son, los cultivos que son desarrollados para luego cosecharlos y ser vendidos como productos agrícolas, como por ejemplo la madera, los cuales no cumplen con la definición de plantas productoras.

Reconocimiento

En el párrafo 7 (IFRS Foundation, NIC 16, 2016) señala que, las propiedades, planta y equipo se reconocen cuando el costo de la planta productora puede ser medido con fiabilidad y sea probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros. (p.9).

Medición en el momento del reconocimiento

Según (IFRS Foundation, NIC 16, 2016) en su párrafo 15, la planta productora, se medirá inicialmente a su costo. El costo incluye el valor razonable de la contraprestación dada para adquirir el activo (neto de descuentos y rebajas) y cualquier costo directamente atribuible para poner el activo en las condiciones previstas por la administración (incluye derechos de importación e impuestos de compras no reembolsables), según lo señala el párrafo 20 de la NIC, una vez que el activo se encuentre en el lugar y con las condiciones necesarias para operar, el reconocimiento del costo cesará. (p.11).

En base a lo descrito en el párrafo anterior, las plantas productoras acorde a su naturaleza pueden demorar en crecer o madurar, es por ello que se tratarán como cualquier otro activo que se encuentre en construcción o en proceso, por lo tanto, las plantas productoras deben medirse a su costo acumulado hasta que hayan alcanzado su madurez o cuando la administración establezca que se encuentren de forma prevista para operar.

La NIC 16, establece que, las plantas productoras deberán contabilizarse de forma similar a un activo construido por la propia entidad antes de que éste se encuentre en la ubicación y condiciones de forma prevista para operar, esto lo determina la gerencia o administración de la sociedad agrícola. Además, en el párrafo 22A de la NIC 16, señala que:

Las referencias a “construcción” de acuerdo a (IFRS Foundation, NIC 16, 2016), *deben interpretarse como que cubren actividades que son necesarias para implantar y cultivar las plantas productoras antes de que estén en la ubicación y condición necesaria para ser capaces de operar en la forma prevista por la gerencia* (p. 13).

La NIC no aclara u otorga información de cuando se considera madura a la planta productora, sin embargo, para el presente trabajo, el árbol de mango inicia su producción al tercer (3) año y su vida útil económicamente productiva es de treinta años (30).

Medición posterior

Luego del reconocimiento inicial de la planta productora, según lo señalado en el párrafo 29, (IFRS Foundation, NIC 16, 2016) , las sociedades agrícolas cuya actividad principal sea el cultivo de mangos, deberán elegir el modelo del costo o revalúo como política contable, la cual, se aplicará a la planta productora. Cabe mencionar que antes de las enmiendas a la NIC 41, el producto agrícola y la planta productoras se valoraban como un mismo activo, con las enmiendas tanto el producto agrícola como la planta productoras se contabilizan y se miden como dos activos separados. (p.14).

En base al párrafo 30 del (IFRS Foundation, NIC 16, 2016) , En el modelo del costo, “se registrará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor”, (p.14).

Si en el modelo de revaluación, se puede medir con fiabilidad el valor razonable de las plantas productoras, éstas se contabilizarán a su valor de revalúo, en otras palabras, valor razonable, valor de mercado o fair value, menos su depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro acumulado en el momento del revalúo. (IFRS Foundation, NIC 16, 2016), párrafo 31, (p.14).

La NIC 16 en su párrafo 34, señala que la frecuencia del revalúo en el caso de que no existan variaciones significativas pueden ser realizadas de tres (3) a cinco (5) años. (p.14).

Depreciación

La depreciación según lo señala la (IFRS Foundation, NIC 16, 2016), en su párrafo 43 “es la distribución sistemática del valor depreciable a lo largo de su vida útil” (p.16). Además, la vida útil y el valor residual del activo, están sujetas a revisión al término de cada ejercicio o periodo contables; y de acuerdo con la NIC 8², será un cambio en la estimación contable.

Las vidas útiles para clase de activos son:

Tabla 1. Vida útil por clase de activos.

Clase de activo	Años
Edificios	25 a 40
Plantas y equipos	5 a 20
Plantas productoras	10 a 30
Sistemas de riegos	10 a 40
Plantas y equipos arrendados	5 a 10

Fuente: *La autora*

Deterioro del valor

Cuando existan indicios de deterioro se aplicará la NIC 36. “la pérdida por deterioro por valor es la cantidad que excede el valor en libros de un activo o una unidad generadora a su importe recuperable”, según (IFRS Foundation, NIC 36, 2016), (p.13).

² NIC 8 – Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

Así también, de acuerdo con la publicación “Impairment accounting – the basics of IAS 36 Impairment of Assets” señala que “el importe recuperable de un activo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de ventas y su valor en uso” (Ernst & Young, 2013), para establecer el deterioro del activo según el párrafo anterior, el importe en libros se compara con el importe recuperable.

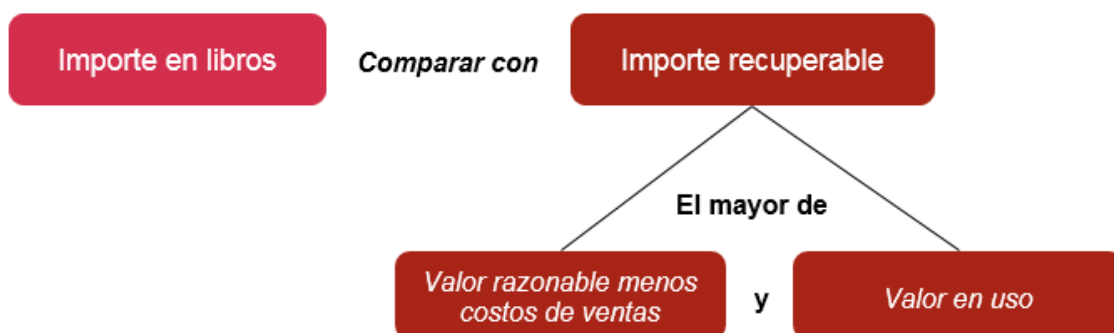


Figura 3. Deterioro del valor de los activos

Fuente: La autora

Norma Internacional de Contabilidad 41 – Agricultura

El IASB incluyó a las plantas productoras relacionadas con la actividad agrícola dentro del alcance de la NIC 16 y que en base a su definición se puede considerar que éstas (plantas productoras) se incluían dentro de la NIC 41, es por ello, que dentro del alcance de la NIC 41 se define que es un producto agrícola.

Según lo señala (IFRS Foundation, NIC 41, 2016), en el párrafo 10, un activo biológico o un producto agrícola se reconocerán cuando y sólo cuando: “(i) la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados, (ii) sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo y (iii) su valoración al costo o al valor razonable pueda ser medido con fiabilidad” (p.9.).

Medición

Según (Ortiz Donoso, 2013), el activo biológico se reconocerá al inicio y al final del periodo a su valor razonable menos los costos de ventas, y los productos agrícolas se medirán en el punto de cosecha o recolección a su valor razonable menos los costos de ventas.

En base (IFRS Foundation, NIC 41, 2016) en el párrafo 10, el valor razonable de un activo biológico puede ser medido con fiabilidad en su reconocimiento inicial, sin embargo, en el caso de que dicha afirmación no aplique, las sociedades agrícolas deben medir los activos al costo, así también, una vez que el valor razonable pueda medirse de forma fiable, se medirá el activo biológico a su valor razonable menos los costos de ventas según (Leon Ibañez, 2015). Cuando los activos no se puedan medir fiablemente, la entidad deberá presentar una explicación del por qué no es fiable su medición.

En el reconocimiento inicial, la utilidad o pérdida del activo debido a cambios en su valor razonable menos costos de ventas, deberán incluirse en el resultado del periodo en que surja. (IFRS Foundation, NIC 41, 2016), párrafo 26, (p.11).

Norma Internacional de Contabilidad 12 – Impuestos a las Ganancias

El impuesto diferido nace del análisis y diferencia entre el tratamiento contable y tributario, esto genera una medición razonable en el presente al estimar un impuesto por pagar (pasivo) o cobrar (activo) a futuro.

Esta NIC aborda varios conceptos que serán tratados en el desarrollo del presente trabajo de titulación, éstos son:

Como menciona el (IFRS, 2010) en el párrafo 5, las diferencias temporarias surgen de la diferencia entre la base contable de un activo o un pasivo y su base fiscal en el estado de situación financiera. Las diferencias pueden ser (i) deducibles o (ii) imponibles, es decir, cuando el activo (deducible) sea recuperado o el pasivo (imponible) sea liquidado. (p.9.).

Los activos o pasivos por impuestos diferidos se miden con base a la tasa fiscal aplicable en el periodo donde el activo se recupere o el pasivo se liquide.

Además, con base al apartado B de la NIC 12, los impuestos diferidos dan lugar tanto a diferencia temporarias deducibles e imponibles cuyas transacciones pueden afectar a los resultados del periodo, estado de situación financiera, así como, los ajustes y revaluaciones a valor razonable; y combinaciones de negocios y consolidación.

De acuerdo a lo señalado en el párrafo 29.15(a) y (b) del módulo 29: Impuesto a las ganancias de las NIF para pequeñas y medianas empresas (PYMES), a continuación se presenta un resumen para reconocer un activo y pasivo por impuesto diferido; y es como sigue:

<i>Partidas del estado financiero</i>	Diferencias temporarias	
	<i>Reconocer</i>	
	Pasivo por impuesto diferido	Activo por impuesto diferido
Activo	Importe en libros mayor que Base fiscal	Importe en libros menor que Base fiscal
Pasivo	Importe en libros menor que Base fiscal	Importe en libros mayor que Base fiscal

Figura 4. Resumen para reconocer un activo y pasivo por impuesto diferido

Fuente: *La autora*

Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno - LORTI

En el desarrollo de este tema, se describirá conceptos que se enmarcan en la LORTI y la RALORTI (Reglamento para la aplicación), tales como los que se señala a continuación:

Según la (LORTI, 2004) en el Art. 10 numeral 7 indica : La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y a la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a los previsto en esta Ley y su reglamento. (p.16)

Así también, la RALORTI en su Art. 28 numeral 6 literal a, señala que: La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes: i) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual. (ii) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual. (iii) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual. (iv) Equipos de cómputo y software 33% anual. (p.19)

Además, cuando una sociedad agrícola revalúe sus activos (entre éstos las plantas productoras), el Reglamento para la aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Art. 28 numeral 6 literal f señala que: Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible, si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo. (p.20)

Cabe mencionar que los cambios contables cuya aplicación se da a partir del 1 de enero de 2016 aún no se enmarcan en la Ley, por lo tanto, la planta productora debe regirse en los porcentajes antes mencionados.

Cambios contables y afectaciones

Antes de la emisión de las enmiendas a la NIC 41 en el mes de junio de 2014, la Norma señalaba que todos los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola debían medirse al valor razonable menos los costos de ventas. Adicionalmente, existen activos biológicos (plantas productoras) que una sociedad agrícola mantiene para que los productos se desarrollen en la misma a lo largo de su vida útil productiva, con base a lo señalado, el IASB decidió que se debe contabilizar a las plantas productoras como una clase de activo adicional a las que ya contiene las propiedades, planta y equipo.

Si bien las plantas productoras se contabilizarán de acuerdo a los requerimientos de la NIC 16 – Propiedades, planta y equipo, por otra parte, los productos agrícolas se contabilizarán acorde a los requerimientos de la

NIC 41 – Agricultura, debido a su transformación biológica que surge durante su crecimiento, por ello se requiere que la medición de los activos se lo realice a su valor razonable menos los costos de ventas con cambios en los resultados del periodo a medida que los productos se desarrollan, lo cual, proporciona información útil para los usuarios de los estados financieros debido a los flujos de efectivos futuros para la sociedad agrícola.

En el párrafo 80C del (IFRS Foundation, NIC 16, 2016) señala, Una sociedad agrícola puede medir a la planta productora a su valor razonable en el reconocimiento inicial y reconocer dicho valor como costo atribuido del activo en la fecha de valoración.

Los costos incurridos durante el crecimiento de la planta productora hasta la madurez de la misma, se alinean de acuerdo a lo señalado en la NIC 16 párrafo 17, apartados (a), (b) y (e), los cuales señalan que son costos directamente atribuibles son (a) los costos de beneficios a los empleados, (b) preparación del sitio y (e) la comprobación del funcionamiento adecuado del activo.

En la medición posterior de la planta productora es permitido tanto el modelo del costo como el de revalúo, cabe mencionar que la norma no proporciona guías de aplicación de modelo, sin embargo, según el párrafo FC103, parte B, de la NIC 16 señala que el IASB espera que la mayoría utilice el modelo del costo en lugar del revalúo, debido a (i) la complejidad de la medición regular del valor razonable de las plantas productoras (ii) la mayoría de entidades aplica el modelo del costo para el terreno e incluso maquinarias utilizadas en la actividad agrícola por lo que se espera congruencia con el uso del modelo para la planta productora y (iii) la NIC 16 permite el uso del valor razonable solo si éste se puede medir de manera fiable.

Adicionalmente, esto permite captar el crecimiento y desarrollo de los activos biológicos, así también, si el producto agrícola en su punto de cosecha o recolección considera ese activo como inventario, deberá aplicar NIC 2 – Inventarios y el costo será igual al valor determinado en la fecha de medición a su valor razonable.

A la planta productora se la puede considerar madura cuando comienza a generar productos y su transformación biológica no es significativa para poder generar beneficios económicos futuros a la sociedad agrícola, esto también guarda relación con la afirmación de que la planta se encuentre en el lugar y con las condiciones necesarias para operar, mientras la planta productora no se encuentre de forma prevista o no se considere una planta madura, los costos incurridos se acumularán como cualquier activo “en construcción”. Con base a lo expuesto, el principal beneficio económico que surge de las plantas productoras son las ventas de los productos agrícolas que se generan en la misma.

El símil de una planta productora es una planta de producción debido a que las plantas productoras maduras y plantas de producción con la utilización de sus maquinarias generan productos agrícolas y bienes, respectivamente, para que fluyan los beneficios económicos a la entidad, así también, a lo largo de su vida útil, sufren un declive en la generación de flujos de efectivos, tales como los demás activos depreciables.

Efectos contables

La aplicación de las enmiendas que afectan tanto a la NIC 16 y NIC 41, es de aplicación a las sociedades agrícolas que mantengan o identifiquen plantas productoras dentro de sus activos biológicos, es por ello que la NIC 16 en su apartado B, párrafo FC106 y FC107, señala los efectos que se obtendría durante el periodo de aplicación en el estado de situación financiera y el resultado del periodo; y es como sigue:

Situación financiera

- NIC 41: Medición al valor razonable menos costos de ventas (Activo biológico y Producto agrícola).
- NIC 16: Medición al costo menos cualquier depreciación y pérdida por deterioro de valor acumulado o medición al valor razonable menos costos de ventas (plantas productoras).

Efecto

El valor de la planta productora medida al costo puede ser menor que la medición al valor razonable debido a los flujos de efectivo futuros que la planta

productora puede generar, sin embargo, la expectativa es que el valor en libros de los activos de acuerdo con ambos modelos se aproximen al término de la vida útil del activo.

Resultado del periodo

- NIC 41: Cambios en el valor razonable menos costos de ventas se reconocen en el resultado de periodo.
- NIC 16: Con la aplicación de la enmienda, las sociedades agrícolas incurrirán en cargos por depreciación por la vida económicamente útil de la planta productora y cualquier pérdida por deterioro que se determine en el resultado del periodo.

Efecto

Si una sociedad agrícola elige como política el modelo del valor razonable para la planta productora, el efecto en el resultado del periodo será variable por los cambios que pueden surgir de la medición, sin embargo, en el modelo del costo, el efecto reconocido en el resultado del periodo podría ser sistemático durante la vida útil.

Cuando una sociedad agrícola elija el modelo de revalúo como política contable para la medición posterior de las plantas productoras y exista un superávit debido al revalúo realizado, la depreciación por el incremento del valor del activo (superávit) será un gasto no deducible según lo señala el Art. 28 numeral 6 literal f de la RALORTI e identificado en el presente trabajo de titulación en la sección Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Además, si una sociedad agrícola decide fusionarse³ o escindir⁴, los trasposos de los activos que se realicen en dichos procesos no serán sujetos a impuesto a la renta.

Los activos biológicos tanto en su reconocimiento inicial como final son medidos a su valor razonable menos los costos de ventas con cambios en estado de resultados, lo cual, genera un impuesto diferido que se liquidará cuando se realice su venta o disposición.

³ Fusión: Unión de compañía (Cía A y Cía B), quedando ya sea la Cía A o B.

⁴ Escisión: Separación, a partir de la Cía A, se crea la Cía B.

Según lo señalado en el numeral 7 del Art. Innumerado siguiente al Art. 28 de la RALORTI, indica 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 renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser incluidos en el cálculo de la participación a trabajadores, gastos atribuibles para generar ingresos exentos y cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos. (p.26)

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 imponible.

El deterioro de las propiedades, planta y equipo que se utilicen dentro del proceso productivo de una entidad, como lo es la planta productora, se considerará como un gasto no deducible durante el periodo contable de su reconocimiento, sin embargo, cuando se transfiera o finalice la vida útil del activo, se podrá utilizar como gasto deducible. Esto genera que la compañía reconozca un activo por impuesto diferido debido a que en un futuro (cuando se transfiera o finalice la vida útil) lo recuperará y será un gasto deducible.

Resumen de cambios y efectos

Tabla 2. Resumen de cambios y efectos (1/2)

AID: Activo por impuesto diferido

PID: Pasivo por impuesto diferido

Estado de Situación Financiera	Cambios y efectos contables	Efectos tributarios
Activos		
Activo Biológico	Su alcance será al producto agrícola que surge de la planta productora. (a) Medición a valor razonable (b) Medición al costo	-
Propiedades, planta y equipo (PPE)	Se añadió a las plantas productoras como una clase de activos. (c) Modelo de revaluación (d) Deterioro de los activos	-
Impuestos diferidos	-	(d) AID, el deterioro según RALORTI es no deducible en el periodo en el que se contabiliza, sin embargo, será deducible cuando exista una venta o finalice la vida útil.
Pasivos		
Impuestos diferidos	-	(a) PID, debido al superávit por el reconocimiento al valor razonable del activo biológico (d) PID, por la depreciación generada por el superávit de la planta productora
Patrimonio		
Superávit por revaluación de PPE	(c) Reconocimiento del superávit de la planta productora	-

Fuente: *La autora*

Tabla 3. Resumen de cambios y efectos (2/2)

<i>Estado de Resultados</i>		
Ingresos		
Activo Biológico	-	(a) Considerar el ingreso como no sujeto a renta y los costos atribuibles a ingresos no sujetos a renta, no serán sujetos al cálculo de participación a trabajadores, gastos atribuibles a ingresos exentos y cualquier otro límite en que se incluya.
Costos y Gastos		
Costos y gastos atribuibles a la transformación biológica	-	(b) La depreciación más costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo serán deducibles
Gasto de depreciación (Superávit PPE)	-	(c) Depreciación no deducible
Gasto de impuesto diferido	-	(a) y (d) reconocimiento del gasto

Fuente: *La autora*

Materialidad

Es importante precisar que la NIC 1 – Presentación de estados financieros en su párrafo 31, señala que, si la información contable que se prepara mediante el procesamiento de transacciones, las cuales se agrupan de acuerdo con su naturaleza o función careciese de importancia relativa no será necesario cumplir con un requerimiento de información específica, de una Norma o de una Interpretación.

Sin embargo en una auditoría de estados financieros la materialidad es el máximo error tolerable para la ejecución de su trabajo. En la (NIA 320, 2013) , podemos encontrar el modo de aplicar la materialidad o importancia relativa en la planificación o ejecución de una auditoría de estados financieros, lo que se pretende en este trabajo de titulación es, evaluar cómo afectan los errores identificados y a su vez, en caso de aplicar, los errores no corregidos en los estados financieros de la sociedad agrícola Kaxi por la aplicación de las enmiendas a la NIC 41 y NIC 16 en el periodo 2016.

Teniendo en cuenta lo que señala la (NIA 320, 2013), que la materialidad es determinada en base al juicio y criterio profesional del auditor, es importante que el mismo asuma que, los usuarios de los estados financieros conocen la actividad económica y su contabilidad, y a su vez están dispuestos a analizar rápida y razonablemente sus estados financieros así como también comprender que los mismos se preparan, presentan y auditan en base a niveles de materialidad y sus decisiones están basadas en la información presentada y revelada en sus estados financieros.

Como se menciona en la (NIA 320, 2013) ,el auditor realiza juicios sobre la magnitud de las incorrecciones no corregidas, los cuales sirven para; (I) la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración del riesgo; (II) la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material; y (III) la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores de auditoría. (p.3.)

La (NIA 320, 2013) en su apartado A4 menciona algunos ejemplos para la determinación de la materialidad como, el beneficio antes de impuestos, los ingresos ordinarios totales, el margen bruto y los gastos totales, así como el patrimonio neto total o el activo neto. El beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas se utiliza a menudo para entidades con fines de lucro. Cuando el beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas es volátil, pueden ser adecuadas otras referencias, tales como el margen bruto o los ingresos ordinarios totales. (p.6.)

De acuerdo al párrafo A7 de la (NIA 320, 2013) , el auditor puede considerar que el 5% del beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas es adecuado para una entidad con fines de lucro en un sector industrial, mientras que puede considerar que el 1% de los ingresos ordinarios totales o de los gastos totales es apropiado para una entidad sin fines de lucro. Sin embargo, según las circunstancias, pueden considerarse adecuados porcentajes mayores o menores. (p.8)

Determinación de la materialidad

La compañía Kaxi S.A. se basa en su capital (Patrimonio, Activos) para validar que la misma se encuentra con las condiciones necesarias para operar, es por ello que se ha determinado que la base para la materialidad sea el total de activos. Además, se determinó que el porcentaje sea del 1% debido a la consideración de los siguientes factores:

- La compañía no cotiza en bolsa de valores;
- Tiene pocos accionistas;
- Su operación no es compleja; y
- El entorno del negocio no varía rápidamente.

Con base al análisis efectuado en los párrafos anteriores, la materialidad servirá para identificar el impacto de los efectos que causen la aplicación de las enmiendas.

El cálculo de la materialidad para los años del 1 al 3, es como sigue:

Tabla 4. Determinación de la materialidad

Año	Total Activos	Porcentaje	PM
1	204,700	1%	2,047
2	227,072	1%	2,271
3	225,700	1%	2,257

Fuente: La autora

CAPÍTULO 2

MARCO METODOLÓGICO

Diseño de la investigación

En el presente estudio de caso en la sociedad agrícola Kaxi, dedicada a la siembra y cosecha de mango, se aplicará el diseño no experimental porque no se prevé manipular, provocar o maniobrar la información sino analizarla en base a las variables previamente establecidas en el capítulo 1.

Investigación no experimental

(Agudelo, Aignerren, & Ruiz , 2008) Afirma que:

La investigación no experimental es aquella que se realiza sin manipular deliberadamente variables. Es decir, es investigación donde no hacemos variar intencionalmente las variables independientes. Lo que hacemos en la investigación no experimental es observar fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para después analizarlos .En la investigación no experimental las variables independientes ya han ocurrido y no pueden ser manipuladas, el investigador no tiene control directo sobre dichas variables, no puede influir sobre ellas porque ya sucedieron, al igual que sus efectos. (p. 39)

De acuerdo con (Escamilla Dzul, 2013), la investigación no experimental está basada en conceptos, variables, sucesos o contextos que ya ocurrieron o se dieron sin la intervención directa de la persona que investiga.

Tipo de la investigación

Para el desarrollo de esta investigación, se utilizó el estudio de caso el cual permite describir y analizar los efectos contables y tributarios resultantes de la aplicación de las enmiendas a la NIC 16 Y NIC 41 en la sociedad agrícola Kaxi en el periodo.

De acuerdo con (Villarreal Larrinaga & Landeta Rodríguez, 2010), el estudio de caso se trata de una metodología con gran validez científica siempre y cuando se aplique con rigor y seriedad en el cual se pretende comprender un fenómeno real considerando todas y cada una de las variables que tienen relevancia en él y cuando se busca explorar o evaluar situaciones o fenómenos complejos.

También (Bernal , 2010) menciona que,

“Las principales fuentes para la obtención de la información, en el estudio de caso, son las personas directamente relacionadas con el caso o la unidad de análisis y documentos de toda índole validos que contengan información sobre el caso” (p.116).

El enfoque de esta investigación es:

Cualitativo porque se busca explicar cuando, por qué y cómo surgen los efectos en la aplicación de la enmiendas a la NIC 16 y NIC 41 mediante la recolección de datos proporcionados por la sociedad agrícola Kaxi dedicada a la siembra y cosecha de mango en el Ecuador. (Bernal , 2010), afirma;

Su preocupación no es prioritariamente medir, sino cualificar y describir el fenómeno social a partir de rasgos determinantes, según sean percibidos por los elementos mismos que están dentro de la situación estudiada (p. 60).

Cuantitativa porque se pretende estudiar las variables que se consideraron en el capítulo 1 y las técnicas contables matemáticas que ayuden a determinar si dichos efectos resultantes de la aplicación de las enmiendas a la NIC 41 y NIC 16 son materiales en los estados financieros de la sociedad agrícola Kaxi en el periodo económico 2016.

Alcance de la investigación

Descriptivo

De acuerdo con (Bodero Aguilera, 2016) , Es importante que el investigador tenga conicimiento de los objetos a analizar y de las personas específicas que serán útiles para la recolección de la información. La relación de este tipo de investigación con el desarrollo de este caso, se encuentra en el resultado que se obtenga gracias a la información recolectada, que servirá para analizar y determinar los efectos contables y tributarios mediante la aplicación de las enmiendas a la NIC 41 y NIC 46 en la sociedad agrpícola Kaxi en el periodo 2016.

De acuerdo con (Bernal , 2010) “una de las principales funciones en esta investigación descriptiva es la capacidad para seleccionar las características

fundamentales del objeto de estudio y describir detalladamente las partes, categorías o clases de ese objeto “ también hace énfasis en que, “se muestran, narran, reseñan o identifican hechos, situaciones, rasgos, características de un objeto de estudio, pero no se dan explicaciones o razones de las situaciones, los hechos, los fenómenos, etcétera (p.13).”

Longitudinal

Mediante este diseño se busca conocer los efectos contables y tributarios en la aplicación de las enmiendas a la NIC 41 – Activos biológicos y NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos en la sociedad agrícola Kaxi durante el periodo comprendido entre el 1 de enero al 31 de diciembre del 2016.

“En la investigación longitudinal se adquieren datos de la misma población en distintas ocasiones durante un período de tiempo determinado, con la finalidad de examinar sus variaciones en el tiempo (Bernal , 2010)”

Población

Para (Hernández Hermosillo, 2013), La población es el “conjunto total de objetos, individuos que tienen ciertas características comunes observables en un lugar y en una situación determinada”.

La población para este estudio de caso será un terreno de 40 hectáreas en el cual se han sembrado 7500 plantas de mango.

Técnica de recolección de datos

Observación

La observación es un tipo de investigación científica el cual involucra un proceso recio que permite “conocer, de forma directa, el objeto de estudio para luego describir y analizar situaciones sobre la realidad estudiada de acuerdo a (Bernal , 2010) (p.257)”.

(Puebla Benguría, Alarcón Martín, Valdes López, Pastellides, & Colmenarejo, 2010), comenta:

La observación debe estar orientada a servir un objetivo concreto de la investigación, Sobre todo debe planificarse a fin de recoger los requisitos de validez y confiabilidad. (p.4).

La observación se usará para comprender los procesos productivos del mango como; planeación del cultivo, preparación del suelo, abonado, poda, cosecha y conservación.

También se observará la correcta clasificación, presentación y revelación de los activos biológicos y de las propiedades, planta y equipo (planta productora) en la sociedad agrícola Kaxi, mediante obtención de los estados financieros de la misma.

Entrevista

Para la entrevista se realizará un cuestionario de manera que sirva como guía para una conversación bien estructurada. Se mantendrán entrevistas con el personal involucrado en el tratamiento de los activos biológicos y de las propiedades, plantas y equipos de tal manera se espera obtener evidencia de la forma de registro, presentación y revelación de dichas cuentas. (Bernal , 2010) Describe a la entrevista como:

“Técnica orientada a establecer contacto directo con las personas que se consideren fuente de información (p.194)”

Se realizará una entrevista a base de preguntas abiertas donde se preguntará acerca de la edad del mango, su madurez, cosecha, tiempo de vida, principales enfermedades, costos y gastos incurridos, tipos de mangos, si existe un mercado activo o quien o quienes regulan el precio, etcétera.

Análisis de datos

Observación

La información compilada mediante la observación sirvió para comprender los procesos productivos del mango como; planeación del cultivo, preparación del suelo, abonado, poda, cosecha y conservación que serán detallados en el capítulo 4.

Entrevista

Análisis de las respuestas obtenidas a través de la entrevista realizada al encargado del área contable.

Así mismo se indagó con el responsable de la administración sobre los posibles criterios a utilizar por la entidad para la adecuada valuación de los activos biológicos y de las propiedades, plantas y equipos, a continuación se detallan en la tabla 5 los posibles criterios a utilizar por la compañía en el tercer año.

Evaluación de los posibles criterios a utilizar por la Sociedad Agrícola Kaxi.

Tabla 5. Evaluación de criterios en la valuación de activos biológicos (1/2)

No.	Criterio establecido en la NIC 41	Plantaciones de mango
1	Consejo observó que existe una clase de activos biológicos, las plantas productoras, que se mantienen por una entidad solo para que los productos se desarrollen a lo largo de su vida económicamente útil. La principal decisión del Consejo que subyace en las modificaciones de 2014 es que las plantas productoras deben tratarse como propiedades, planta y equipo	La sociedad agrícola Kaxi, realizará la valoración de las plantaciones de mango por medio de un perito valuador , identificando tanto el valor del racimo (fruta) como el de la planta, el valor del racimo será determinado en base a la productividad esperada y el precio neto de venta
2	Consejo destacó que el mismo argumento no es cierto para los productos que se desarrollan en las plantas productoras que están sujetos a transformación biológica hasta que se cosechan (por ejemplo, las uvas que se desarrollan en un viñedo). El Consejo observó que el producto es un activo biológico consumible que se desarrolla en una planta productora y el crecimiento del producto incrementa directamente los ingresos de actividades ordinarias esperados por su venta. Por consiguiente, la medición a valor razonable de los productos que se desarrollan proporciona información útil a los usuarios de los estados financieros sobre los flujos de efectivo futuros que se espera que realice una entidad. Por el contrario, las plantas productoras en sí mismas no se venden y los cambios en su valor razonable no influyen directamente en los flujos de efectivo futuros de la entidad.	Se estimará el valor del mango de acuerdo con la NIC 41, la cual establece que los productos agrícolas cosechados o recolectados de los activos biológicos de una empresa deben ser valorados, en el punto de cosecha o recolección, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta. Las proyecciones de ingresos deberán ser preparadas en términos reales con base a información colectada en visitas a campo e información de la Administración. Dichas proyecciones deberán reflejar la mejor estimación a la Fecha de la Valuación de los ingresos futuros que el Activo Biológico puede generar.

Fuente: La autora

Tabla 6. Evaluación de criterios en la valuación de activos biológicos (2/2)

No.	Criterio establecido en la NIC 41	Plantaciones de mango
3	<i>El Consejo también observó que los productos se desprenderán finalmente de las plantas productoras y, normalmente, se venderán por separado, lo que significa que tienen un valor de mercado por sí mismos. Esto es lo contrario de muchas plantas productoras que es improbable que tengan un valor de mercado observable por sí mismas, porque solo pueden venderse mientras están adheridas al terreno.</i>	Planta de mango no tiene un valor de mercado observable por sí misma.
4	<i>Una planta productora es una planta viva que:</i> <i>1.- Se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas;</i> <i>2.- Se espera que produzca durante más de un periodo;</i> <i>3.- Tiene una probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas.</i>	Utilizada en la obtención del racimo de mango Si aplica para la planta de mango, vida útil aproximada de la planta de 30 años. Las plantaciones de mango son perennes , no existe forma de que la planta por sí sola pueda ser vendida como producto agrícola

Si bien es cierto las plantaciones de mango , son plantaciones perennes, pueden que surjan costos que no estén directamente relacionados al crecimiento o transformación biológica de la fruta , ni a su cuidado (empacado) , sino al mantenimiento de la planta productora, dichos costos serán considerados como costos posteriores , los cuales la NIC - 16 define como los costos en los que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir un elemento de propiedades, planta y equipo, como los costos incurridos posteriormente para añadir a, sustituir parte de o mantener dicho elemento.

Fuente: *La autora*

Tabla 7. Entrevista con responsable de hacienda Kaxi

SOCIEDAD AGRÍCOLA KAXI

Fecha 15 de Mayo del 2017

Área Contabilidad

Responsable Julio Andrés Castro Loor

Entrevistadora Kathia Vera

No.	Preguntas	Comentarios del entrevistado
1	¿A que edad usted consideraría que el arbol de mango ha alcanzado su madurez y por ende se puede extraer del fruto?	A partir de los 3 años el arbol empieza a producir
2	¿Cuál es el tiempo de vida útil que tiene el arbol de mango?	El arbol de mango tiene una vida útil entre 30 a 40 años, dependiendo del cuidado y abonado que se le de a la planta.
3	¿Cuáles son las principales enfermedades que tiene el mango, como identificarla y que daños causan a la planta?	<p>La principal enfermedad que afecta al mango es la atracnosis la cual destruye totalmente la flor impidiendo que crezca el fruto.</p> <p>Mosca de mango afectan directamente al fruto de mango destruyendo a la pulpa</p> <p>Trips afectan directamente a las hojas del arbol de mango realizandole raspaduras o huecos.</p> <p>Mildiú Polvoso esta enfermedad provca desformación y caída en la flor y a las hojas de mango, cuando estás se encuentran afectadas se puede apreciar un polvo de color amarillo.</p> <p>La gomosa afecta directamente al tallo de la planta la cual la va matando durante 1 a 3 años.</p>
4	¿Cuantos tipos de mangos hay?	<p>Los tipos de mangos que se cultivan y cosechan en el ecuador son:</p> <p>Tommy Atkins, Haden , Kent, Keitt</p> <p>Sin embargo en la sociedad agrícola Kaxi solo se cultivan dos clases de mangos. Kent y Tommy Atkins.</p>
5	¿Qué factores determinan el precio del fruto del mango?	El factor mas importante es el clima, si no llueve y hay sequedad, y la compañía no cuenta con riego el arbol de mango no florece y por ende no produce, por ello al no existir fruta el precio del mango sube a \$1,20 centavos por kilo, cuando hay abundancia de fruta el precio de mango baja a \$0.30 centavos por kilo.
6	¿Existen un mercado o instituto que regule el precio del mango?	No, el mercado activo somos los mismo productores de mango quienes mediante el abastecimiento de la fruta determinan el precio

Fuente: *La autora*

CAPÍTULO 3 / 4

RESULTADOS

El campo de acción para esta investigación será la Sociedad Agrícola KAXI dedicada a la siembra y cosecha de mango, ubicada en la Provincia de Esmeraldas, cantón Quinindé kilómetro 1 ½ de la vía la independencia, cuyo propósito es analizar y determinar los efectos contables y tributarios por la implementación de las NIC 41 en el periodo 2016.

El árbol de mango

Es un árbol con aproximadamente una altura de 10 a 30 metros, cuenta con un sistema radical eficiente que profundiza en sentido lateral entre 6 y 8 metros y puede extenderse hasta 10 metros.



Figura 5. Árbol de mango

Fuente: *La autora*

Partes del árbol de mango

Tronco



Es de forma cilíndrico y recto, la corteza es de color café o gris en las que se puede observar cortes longitudinales pocos profundos, puede llegar a medir hasta un metro de diámetro.

Hojas



Su apariencia inicial es de color verde oscuro, al madurar su apariencia cambia por hojas de color violeta rojizo, tienen forma oblonga es decir alargada, se encuentran separadas a lo largo de las ramas, su tamaño es de aproximadamente 15 a 20 centímetros de largo y de ancho aproximadamente de 2 a 10 centímetros.



Están acondicionadas en una inflorescencia racimosa en forma de pirámide en las cuales se puede observar dos tipos de flores, masculinas y flores reproductoras (hermafroditas).



Pulpa jugosa, rica en dulce de color verde amarillento, verde o amarillo rojizo, su peso promedia en los 400 a 700 gramos y tiene una longitud de aproximadamente 13cm o más. Cada fruta de mango tarda aproximadamente 14 semanas en estar lista para su cosecha.

Flores

Fruto

Figura 6. Partes del árbol de mango

Fuente: *La autora*

Partes del mango

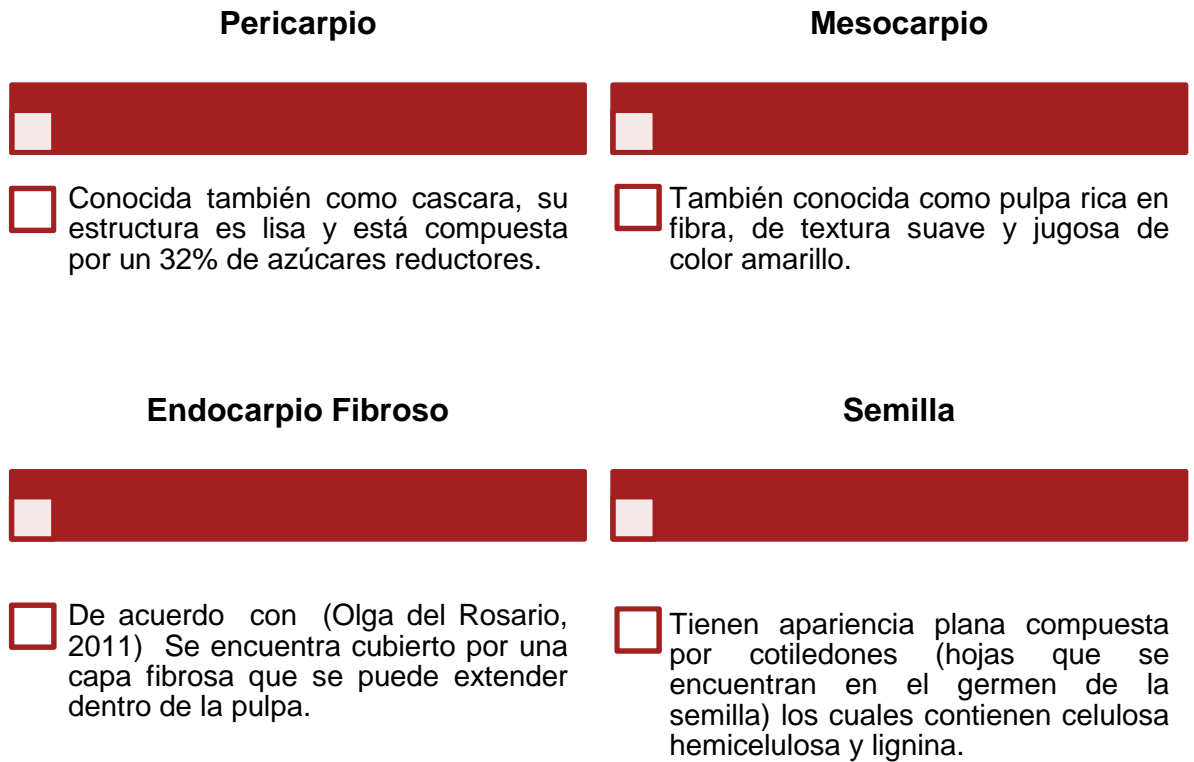


Figura 7. Partes del mango

Fuente: La autora

Proceso productivo

La entidad empezó la siembra de mango el año 1 (2016), por lo tanto los años dos y tres serán supuestos de manera que se mostrarán los posibles efectos contables y tributarios por la aplicación de la enmienda a la NIC 16 y NIC 41. Para la medición a valor razonable del activo biológico y la planta productora la compañía elegirá como política contable el modelo de revaluación de acuerdo a del párrafo 31 de (IFRS Foundation, NIC 16, 2016). Las etapas del proceso productivo son:



Figura 8. Etapas del proceso productivo

Fuente: La autora

AÑO 1

Planificación del cultivo

Previa la preparación del suelo, la compañía realizó un estudio topográfico para analizar y evaluar si el suelo contiene los nutrientes necesarios para cumplir con las necesidades de la planta de mango, como nitrato de calcio, nitrato de potasio, fósforo, calcio, magnesio, los cuales aumentan el rendimiento de las plantas y mejora la calidad del cultivo, el valor del estudio topográfico realizado en el año 1 (2016) fue de \$18.200.

Adicional, debido a los dos tipos de estacionalidad que tiene el Ecuador, especialmente por la estación de verano en la cual hay sequedad de agua en los meses desde Mayo a Diciembre, la entidad incurrió en costos por implementación de riego para 7,500 plantas de mango por un valor de \$21.306 en el periodo 2016.

Un árbol de mango si está plantado necesita aproximadamente de 2,28 litros diarios de agua en sus primeros años de vida útil.

A continuación se presenta una tabla resumen de los costos incurridos durante la primera etapa del proceso del cultivo de mango “Planificación del cultivo”.

Tabla 8. Costos incurridos en la planificación del cultivo

Descripción	Valor
Estudio Topográfico	18,200
Riego	21,306
Total	39,506

Fuente: *La autora*

Registro contable

De acuerdo a los registros contables entregados por la compañía Kaxi, se realizó el siguiente asiento de diario:

Tabla 9. Año 1 – Planificación del cultivo – Registro contable Kaxi

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por estudio topográfico	18,200	
Gasto por riego	21,306	
Cuentas por pagar proveedores		39,506
Total	39,506	39,506

Fuente: *La autora*

Análisis del registro contable efectuado

Como se observa, la Compañía mantiene registrado \$39,506 en la cuenta de Gasto por estudio topográfico y gasto por riego, sin embargo de acuerdo con la NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos en su párrafo 22A, la compañía debió reconocer a la planta productora en proceso debido a que no se encuentra en la condiciones necesarias que prevé la administración para la generación de flujos de efectivo futuros.

Con base a lo mencionado en el párrafo anterior la compañía debió efectuar el siguiente asiento:

Tabla 10. Año 1 – Planificación de cultivo - ¿Cómo lo debió hacer?

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	18,200	
Propiedades, plantas y equipos – Riego	21,306	
Cuentas por pagar proveedores		39,506
Total	39,506	39,506

Fuente: *La autora*

Según la NIC 8 – Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, señala que cuando exista un cambio en la política contable o surja un error en la aplicación de las NIIF, la Compañía deberá corregir el cambio o error de manera retroactiva, es decir presentar la información financiera como si nada hubiera ocurrido. La entidad no realizó el asiento de corrección en el periodo de aplicación de la enmienda a la NIC 41 – Activos Biológicos y NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos por deberá realizar el asiento de corrección en el siguiente año:

Tabla 11. Año 1 – Planificación del cultivo - Asiento de corrección

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	39,506	
Resultados acumulados		39,506
Total	39,506	39,506

Fuente: *La autora*

Preparación del suelo

Luego del análisis y la evaluación realizada por el topógrafo, La administración revisó el informe realizado por el topógrafo y concluyó que el terreno conformado por 40 hectáreas contiene los nutrientes necesarios para la plantación de mango, por lo cual se incurrió en costos de limpieza del terreno, arado y nivelación de la tierra por un monto de \$12.500.

Tabla 12. Año 1 – Preparación del suelo - Costo incurrido

Descripción	Valor
Arado, nivelación y limpieza	12,500

Fuente: *La autora*

Registro contable

De acuerdo a los registros contables entregados por la compañía Kaxi, se realizó el siguiente asiento de diario:

Tabla 13. Año 1 – Preparación del suelo - Registro contable Kaxi

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por arado, nivelación y limpieza	12,500	
Cuentas por pagar proveedores		12,500
Total	12,500	12,500

Fuente: *La autora*

Análisis del registro contable efectuado

La Compañía mantiene registrado un monto de \$12,500 en la cuenta de Gasto por arado, nivelación y limpieza, sin embargo de acuerdo con la NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos en su párrafo 22A, la Compañía debió reconocer a la planta productora en proceso debido a que aún no se encuentra en la condiciones necesarias que prevé la administración para la generación de flujos de efectivo futuros.

Con base a lo mencionado en el párrafo anterior la compañía debió efectuar el siguiente asiento contable:

Tabla 14. Año 1 – Preparación del suelo - ¿Cómo lo debió hacer?

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	12,500	
Cuentas por pagar proveedores		12,500
Total	12,500	12,500

Fuente: La autora

Según la NIC 8, señala que cuando exista un cambio en la política contable o surja un error en la aplicación de las NIIF, la Compañía deberá corregir el cambio o error de manera retroactiva, es decir presentar la información financiera como si nada hubiera ocurrido. La entidad no realizó el asiento de corrección en el periodo de aplicación de la enmienda a la NIC 41 – Activos Biológicos y NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos por deberá realizar el asiento de corrección en el siguiente año:

Tabla 15. Año 1 – Preparación del suelo - Asiento de corrección

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	12,500	
Resultados acumulados		12,500
Total	12,500	12,500

Fuente: *La autora*

Vivero

Los árboles de mango se propagan sexual, por medio de injertos, considerado como el método más eficiente porque produce plantas idénticas a la madre y asexualmente, mediante semillas que son recolectadas comúnmente en las mangueras de la región, se pueden escoger las variedades de semillas, dependiendo de lo que se necesite producir.

La Compañía compra las plantas de mango en viveros, para luego trasplantarlos al terreno cuando éstas tienen una vida útil de 6 meses y a su vez hayan alcanzado una altura de 40 centímetros, el costo de cada planta en vivero es de \$1.80 y la mano de obra a \$1.10 por planta.

Tabla 16. Año 1 – Vivero - Resumen de costos

Descripción	Valor
Costo unitario	\$1.80
Plantas sembradas	7,500
Hectáreas sembradas	40

Fuente: *La autora*

Tabla 17. Año 1 – Vivero - Resumen de costos incurridos

Descripción	Valor
Compra de plantas	13,500
Mano de obra	8,250
Total	21,750

Fuente: *La autora*

Registro contable

De acuerdo a los registros contables entregados por la compañía Kaxi, se realizó el siguiente asiento de diario:

Tabla 18. Año 1 – Vivero - Registro contable Kaxi

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por plantas en vivero	21,750	
Cuentas por pagar proveedores		21,750
Total	21,750	21,750

Fuente: *La autora*

Análisis del registro contable efectuado

Como se observa, la Compañía mantiene registrado \$21,750 en la cuenta de Gasto por plantas en vivero, sin embargo de acuerdo con la NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos en su párrafo 22A, la compañía debió reconocer a la planta productora en proceso debido a que no se encuentra en la condiciones necesarias que prevé la administración para la generación de flujos de efectivo futuros.

Con base a lo mencionado en el párrafo anterior la compañía debió efectuar el siguiente asiento contable:

Tabla 19. Año 1 - Vivero - ¿Cómo lo debió hacer?

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	21,750	
Cuentas por pagar proveedores		21,750
Total	21,750	21,750

Fuente: *La autora*

Según la NIC 8 – Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, señala que cuando exista un cambio en la política contable o surja un error en la aplicación de las NIIF, la Compañía deberá corregir el cambio o error de manera retroactiva, es decir presentar la información financiera como si nada hubiera ocurrido. La entidad no realizó el asiento de corrección en el periodo de aplicación de la enmienda a la NIC 41 – Activos Biológicos y NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos por ello deberá realizar el asiento de corrección en el siguiente año:

Tabla 20. Año 1 - Vivero - Asiento de corrección

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	21,750	
Resultados acumulados		21,750
Total	21,750	21,750

Fuente: *La autora*

Manejo del cultivo

Luego de trasplantar los viveros de mango a tierra, la Compañía incurrió en gastos por abonado de las plantas por un valor de \$4,125 correspondientes a 150 sacos de sulfato de amonio, los cuales aportan los nutrientes necesarios en el rendimiento de la planta y la calidad del fruto de mango y \$1,875 en mano de obra.

Tabla 21. Año 1 - Manejo del cultivo - Costos incurridos

Costos	Cantidad	Costo unitario	Plantas	Costo total
Mano de obra	3	\$0.30	7,500	1,875
Fertilizantes (sulfato de amonio)	150	\$15	7,500	2,250
Total				4,125

Fuente: *La autora*

Registro contable

De acuerdo a los registros contables entregados por la compañía Kaxi, se realizó el siguiente asiento de diario:

Tabla 22. Año 1 - Manejo del cultivo - Registro contable Kaxi

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por abonado y mano de obra	4,125	
Cuentas por pagar proveedores		4,125
Total	4,125	4,125

Fuente: *La autora*

Análisis del registro contable efectuado

Como se observa, la Compañía mantiene registrado \$4,125 en la cuenta de Gasto por abonado y mano de obra, sin embargo de acuerdo con la NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos en su párrafo 22A, la compañía debió reconocer a la planta productora en proceso debido a que no se encuentra en la condiciones necesarias que prevé la administración para la generación de flujos de efectivo futuros.

Con base a lo mencionado en el párrafo anterior la compañía debió efectuar el siguiente asiento contable:

Tabla 23. Año 1 - Manejo del cultivo - ¿Cómo lo debió hacer?

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipo - Planta productora en proceso	4,125	
Cuentas por pagar proveedores		4,125
Total	4,125	4,125

Fuente: *La autora*

Según la NIC 8 – Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, señala que cuando exista un cambio en la política contable o surja un error en la aplicación de las NIIF, la Compañía deberá corregir el cambio o error de manera retroactiva, es decir presentar la información financiera como si nada hubiera ocurrido. La entidad no realizó el asiento de corrección en el periodo de aplicación de la enmienda a la NIC 41 – Activos Biológicos y NIC 16 – Propiedades, plantas y equipos por ello deberá realizar el asiento de corrección en el siguiente año:

Tabla 24. Año 1 - Manejo del cultivo - Asiento de corrección

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	4,125	
Resultados acumulados		4,125
Total	4,125	4,125

Fuente: *La autora*

Impacto en los Estados Financieros

Debido que la compañía registró en la cuenta de gastos todos los costos incurridos en el primer año del proceso productivo, incidió en errores contables debido a la incorrecta aplicación de las enmiendas a la NIC 41 y NIC 16 por lo tanto generó el siguiente efecto:

- La cuentas de gastos y la pérdida del ejercicio se encuentra sobrevaloradas y la propiedad planta y equipo – planta productora en proceso se encuentra subvaluada.

La compañía no amortizó la pérdida que surgió en el año 1 por los 5 periodos futuros que señala la LRTI, Art 11. Por lo tanto no ha reconocido un activo por impuesto diferido, lo que genera que la cuenta de activo por impuesto diferido se encuentre subvaluada.

Durante el siguiente año:

- La compañía deberá reconocer la Planta productora en proceso y acumulará los costos incurridos hasta que se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para su producción.
- La entidad deberá afectar a la cuenta de resultados acumulados en el Patrimonio por los valores incurridos que fueron registrados en la cuenta de gastos en el primer año.
- Debido que no amortizó la pérdida en el periodo que ocurrió, podrá hacerlo en el segundo año teniendo en cuenta que solo amortizará por los 4 años siguientes.

Resumen de costos incurridos en el primer año

Al término del primer año, el total de costos que la compañía debió acumular es el siguiente:

Tabla 25. Año 1 - Resumen de costos

Tabla	Descripción	Valor
6	Planificación del cultivo	39,506
10	Preparación del suelo	12,500
15	Vivero	21,750
19	Manejo del primer año	4,125
Total		77,881

Fuente: *La autora*

Por lo tanto en la cuenta Propiedades, plantas y equipos – Planta productora en proceso se refleja el siguiente valor \$77,881. (Ver estado financiero año 1)

Año 1 - Estados financieros

A continuación se presentan los estados financieros por el primer año, el cual es revelado como la Compañía lo presentó inicialmente (1) y también luego de las correcciones realizadas con base a los asientos de diarios (2).

(1)

KAXI S. A.

Estado de situación financiera

Al 31 de diciembre de año 1

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 1</u>
Activo		
Activo corriente		
Efectivo y equivalente de efectivo		56,780
Cuentas por cobrar comerciales		10,539
Impuestos por recuperar		23,400
Pagos anticipados		<u>6,780</u>
Total activo corriente		97,499
Activo no corriente		
	1	
Cuentas por cobrar comerciales		18,320
Otras cuentas por cobrar		<u>11,000</u>
Total activo no corriente		29,320
Total activo		<u>126,819</u>

(2)

KAXI S. A.

Estado de situación financiera

Al 31 de diciembre de año 1

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 1</u>
Activo		
Activo corriente		
Efectivo y equivalente de efectivo		56,780
Cuentas por cobrar comerciales		10,539
Impuestos por recuperar		23,400
Pagos anticipados		<u>6,780</u>
Total activo corriente		97,499
Activo no corriente		
Planta productora en proceso	2	77,881
Cuentas por cobrar comerciales		18,320
Otras cuentas por cobrar		<u>11,000</u>
Total activo no corriente		<u>107,201</u>
Total activo		<u>204,700</u>

1 En el primer año la compañía no reconoció a la planta productora en proceso, todo lo incurrido lo envió a la cuenta de gastos operativos

2 La compañía en el primer año reconoce a la planta productora en proceso de acuerdo a la NIC 16, párrafo 22A.

Tabla 26. Año 1 - Estado de situación financiera

Fuente: La Autora

(1)

KAXI S. A.

Estado de resultados integrales

Por el año 31 de diciembre de año 1

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 1</u>
Ingreso de actividades ordinarias		-
Costo de venta		-
Utilidad bruta		-
Gastos		
Gastos administrativos		(26,780)
Gastos operacionales	3	(77,881)
Total gastos		<u>(104,661)</u>
(Pérdida) Utilidad antes de impuesto a la renta		(104,661)

(2)

KAXI S. A.

Estado de resultados integrales

Por el año 31 de diciembre de año 1

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 1</u>
Ingreso de actividades ordinarias		-
Costo de venta		-
Utilidad bruta		-
Gastos		
Gastos administrativos		(26,780)
Gastos operacionales	4	-
Total gastos		<u>(26,780)</u>
(Pérdida) Utilidad antes de impuesto a la renta		(26,780)

- 3 En el primer año la compañía todo lo incurrido en el proceso productivo del mango lo envió a la cuenta de gastos operativos De acuerdo al párrafo 22 A de la (IFRS Foundation, NIC 16, 2016), la planta productora se contabiliza de la misma forma que los elementos de propiedades, planta y equipo.
- 4

Tabla 27. Año 1 - Estado de resultados integrales
Fuente: La Autora

Año 1 - Resumen de impactos contables y tributarios

Materialidad: \$ 2,047

Tabla 28. Año 1 - Resumen de impactos contables y tributarios

Tabla	Descripción	Según Sociedad Kaxi S.A	Según NIC 12, NIC 16, NIC41	Impacto contable y tributario	Valor	Material	
						Si	No
7	Planificación del cultivo	Registró un valor de \$ 39,506 correspondientes a gastos por estudio topográfico y gasto por riego.	NIC 16, párrafo 22A: La compañía debió reconocer a la planta productora en proceso debido a que no se encuentra en las condiciones necesarias que prevé la administración para la generación de flujos de efectivo futuros.	Al 31 de Diciembre del 2016, la entidad presentó la cuenta de gastos sobrevalorada por un valor de \$77,881 por tanto la cuenta de Propiedades plantas y equipos - proceso estaba subvaluada por \$77,881. Por tanto las pérdidas también se encuentran sobrevaloradas.	\$ 39,506	✓	
11	Preparación del suelo	Registró un valor de \$ 12,500 en la cuenta de Gasto por arado, nivelación y limpieza			\$ 12,500	✓	
16	Vivero	Registró \$ 21,750 en la cuenta de Gasto por plantas en vivero			\$ 21,750	✓	
20	Manejo del cultivo	Registró \$ 4,125 en la cuenta de Gasto por abonado y mano de obra,			\$ 4,125	✓	
28	Pérdidas tributarias	La entidad no realizó el análisis de las amortizaciones de pérdidas del año 1.	La NIC 12 en su párrafo, IN4 exige el reconocimiento de activos por impuestos diferidos cuando sea probable que la entidad disponga de ganancias fiscales en el futuro.	Error contable por el no reconocimiento del activo por impuesto diferido por pérdida tributaria lo que ocasionará que no podrá deducirlas.	\$ 5,892	✓	

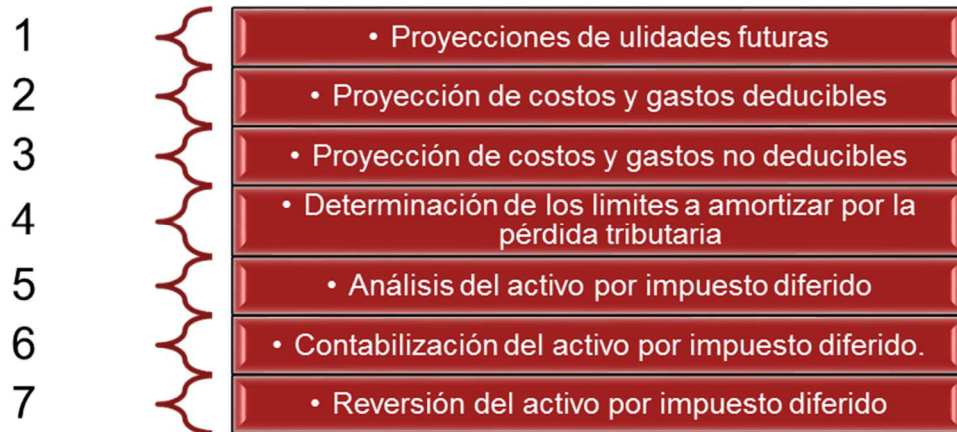
Fuente: La Autora

AÑO 2

Amortización de pérdidas año 1

Debido que en el primer año la compañía no amortizó las pérdidas, lo podrá realizar en el segundo año, como sigue:

Figura 9. Pasos para amortización de pérdidas



Fuente: La autora

Proyecciones de utilidades futuras

Las proyecciones determinadas durante los siguientes ejercicios económicos serán de:

Tabla 29. Proyección de utilidades año 1

Proyección de utilidades				
Año 2	Año 3	Año 4	Año 5	Año 6
0	18,450	27,675	41,513	62,269

Fuente: *La Autora*

Se determinó la base fiscal con la proyección de utilidades realizada anteriormente, cabe mencionar que en el segundo año la Compañía no obtendrá utilidad debido a que la planta productora se encuentra en proceso, con base al monto a compensar por la pérdida fiscal en el primer año de \$26,780 (ver estado financiero año 1).

Determinación de los límites a amortizar por la pérdida tributaria

La determinación de los límites se lo debe realizar en base a las utilidades proyectadas por los cinco periodos siguientes y es como sigue:

Tabla 30. Determinación del límite de amortización año 1

Determinación del Límite de amortización				
Año	Base fiscal	% Amortización	Límite para amortizar	Impuesto diferido
2	0	25%	-	-
3	18,450	25%	4,613	1,015
4	27,675	25%	6,919	1,522
5	41,513	25%	10,378	2,283
6	62,269	25%	4,871	1,072
Total			26,780	5,892

Fuente: La Autora

Es por importante precisar que en el año 6, el límite de amortización es de \$15,567, sin embargo como el saldo pendiente de amortizar para cubrir la pérdida del primer año es de \$4,871, no se considera la diferencia \$10,697⁵.

Análisis del activo por impuesto diferido

Tabla 31. Análisis del activo por impuesto diferido año 1

Análisis del impuesto diferido por pérdidas tributarias				
Nombre	Base contable	Base fiscal	Diferencia temporaria	Activo por impuesto diferido
Pérdidas tributarias	0	26,780	26,780	5,892

Fuente: La Autora

Contabilización del activo por impuesto diferido

El asiento contable que deberá realizar por la pérdida del primer año, es como sigue:

Tabla 32. Contabilización del activo por impuesto diferido año 1

Cuenta contable	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido	5,892	
Gasto por impuesto a la renta diferido		5,892
Total	5,892	5,892

⁵ La diferencia de \$10,697 será utilizada como límite a amortizar en el año 6 por la pérdida surgida en el año 2.

Fuente: *La Autora*

Reversión del activo por impuesto diferido

La reversión del activo por impuesto diferido se dará si en el tercer año la entidad obtenga como resultado del ejercicio, la utilidad determinada en los límites a amortizar y su asiento es como sigue:

Tabla 33. Reversión del activo por impuesto diferido año 3

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta diferido	1,015	
Activo por impuesto diferido		1,015
Total	1,015	1,015

Fuente: *La Autora*

Manejo del cultivo

Si la Compañía continua enviando al gasto, como se muestra en el registro contable a continuación, todos los costos incurridos por el mantenimiento los cultivos por \$4,885, correspondientes a mano de obra, fertilizantes y riego surgirán impactos en los estados financieros de la entidad en el segundo año.

Registro contable

Tabla 34. Año 2 - Registro contable segundo año (incorrecto)

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por mantenimiento del cultivo	4,885	
Cuentas por pagar proveedores		4,885
Total	4,885	4,885

Fuente: *La Autora*

Impacto en los Estados Financieros

Debido que la compañía registró en la cuenta de gastos todos los costos incurridos en el segundo año del proceso productivo, incidió en errores contables debido a la incorrecta aplicación de las enmiendas a la NIC 41 y NIC 16 por lo tanto generó los siguientes efectos:

- La cuentas de gastos y la pérdida del ejercicio se encuentra sobrevaloradas y la propiedad planta y equipo – planta productora en proceso se encuentra subvaluada.

Según la NIC 8 – Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, señala que cuando exista un cambio en la política

contable o surja un error en la aplicación de las NIIF, la Compañía deberá corregir el cambio o error de manera retroactiva, es decir presentar la información financiera como si nada hubiera ocurrido. Supongamos que la entidad no realizó el asiento de corrección en el segundo año, deberá realizar el asiento de corrección en el siguiente año:

Tabla 35. Año 3 - Corrección del asiento contable

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	4,885	
Resultados acumulados		4,885
Total	4,885	4,885

Fuente: *La Autora*

De acuerdo al párrafo 22 A de la NIC 16, durante el segundo año la entidad deberá seguir acumulando sus costos en la cuenta de Propiedades, plantas y equipos - planta productora en proceso hasta cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para producir, es decir hasta el tercer año de vida útil.

Para mayor entendimiento, supongamos que la compañía incurrió en costos por mantenimiento del cultivo por un valor de \$4,885, correspondientes a mano de obra, fertilizantes y riego.

Tabla 36. Año 2 - Manejo del cultivo - Costos incurridos

Costos	Cantidad	Costo unitario	Plantas	Costo total
Mano de obra	2	\$0.3	7,500	2,250
Fertilizantes (sulfato de amonio)	79	\$15	7,500	1,185
Riego				1,450
Total				4,885

Fuente: *La autora*

Registro contable correcto

La compañía Kaxi, previo al supuesto explicado en el párrafo anterior deberá realizar el siguiente asiento de diario:

Tabla 37. Año 2 - Manejo del cultivo - Registro contable Kaxi

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso	4,885	
Cuentas por pagar proveedores		4,885
Total	4,885	4,885

Fuente: *La autora*

Amortización de pérdidas año 2

De acuerdo con los estados financieros del año 2, la Compañía ha incurrido en pérdidas, las cuales se amortizarán acorde a la normativa tributaria y contable con base a los siguientes procedimientos:

Proyecciones de utilidades futuras

Las proyecciones determinadas durante los siguientes ejercicios económicos serán de:

Tabla 38. Proyección de utilidades año 2

Proyección de utilidades				
Año 3	Año 4	Año 5	Año 6	Año 7
18,450	27,675	41,513	62,269	93,403

Fuente: *La autora*

Se determinó la base fiscal con la proyección de utilidades realizada anteriormente, cabe mencionar que el tercer año la Compañía obtendrá una utilidad debido a que la planta productora ha generado el producto agrícola, lo cual generará flujos de efectivos, el valor de la pérdida por el año 2 es de \$36,549 (ver estado financiero año 2).

Determinación de los límites a amortizar por la pérdida tributaria

Tabla 39. Determinación del límite de amortización año 2

Determinación del Límite de amortización				
Año	Base fiscal	% Amortización	Límite para amortizar	Impuesto diferido
3	18,450	25%	-	-
4	27,675	25%	-	-
5	41,513	25%	-	-
6	62,269	25%	10,697	2,353
7	93,403	25%	23,351	5,137
Total			34,047	7,490

Fuente: *La autora*

Se ha determinado compensar la pérdida del año 2 en los años 6 y 7, cabe mencionar que en el año 6, el límite a amortizar de \$10,697 corresponde a la diferencia que la Compañía dejó de amortizar para la pérdida del año 1, además también se observa que no se compensa en su totalidad la pérdida del año debido a que la Compañía no estima una mayor utilidad para el año 7. La diferencia de \$2,502 entre el límite a amortizar y la pérdida del año dos, no podrá ser amortizados en los siguientes periodos y por lo tanto no se reconocerá un impuesto diferido por ese valor.

Análisis del activo por impuesto diferido

Tabla 40. Análisis del activo por impuesto diferido año 2

Análisis del impuesto diferido por pérdidas tributarias				
Nombre	Base contable	Base fiscal	Diferencia temporaria	Activo por impuesto diferido
Pérdidas tributarias	0	34,047	34,047	7,490

Fuente: La autora

Contabilización del activo por impuesto diferido

El asiento que deberá realizar en el segundo año, es como sigue:

Tabla 41. Contabilización del activo por impuesto diferido año 2

Cuenta contable	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido	7,490	
Gasto por impuesto a la renta diferido		7,490
Total	7,490	7,490

Fuente: *La autora*

Reversión del activo por impuesto diferido

La reversión del activo por impuesto diferido se dará si en el sexto año la entidad obtenga como resultado del ejercicio, la utilidad determinada en los límites a amortizar y su asiento es como sigue:

Tabla 42. Reversión del activo por impuesto diferido año 6

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta diferido	2,353	
Activo por impuesto diferido		2,353
Total	2,353	2,353

Fuente: *La autora*

Resumen de costos incurridos en el año 1 y año 2

Al término del segundo año, la compañía mantendrá en la cuenta Propiedades, planta y equipo – planta productora en proceso un valor de \$82,776. (Ver estado financiero año 2).

Tabla 43. Año 2 - Resumen de costos año 1 y año 2

Tabla	Descripción	Valor
	Primer año	
6	Planificación del cultivo	39,506
10	Preparación del suelo	12,500
15	Vivero	21,750
19	Manejo del cultivo en el primer año	4,125
	Segundo año	
24	Manejo del cultivo en el segundo año	4,885
Total		82,776

Fuente: *La autora*

Año 2 – Estados financieros

A continuación se presentan los estados financieros por el segundo año, el cual es revelado en base a, si la Compañía continúa con el error contable (1) y también luego de las correcciones realizadas con base a los asientos de diarios (2).

(1)

KAXI S. A.

Estado de situación financiera proyectado

Al 31 de diciembre de año 2

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 2</u>
Activo		
Activo corriente		
Efectivo y equivalente de efectivo		79,022
Cuentas por cobrar comerciales		5,432
Impuestos por recuperar		28,450
Pagos anticipados		<u>6,100</u>
Total activo corriente		119,004
Activo no corriente		
Planta productora en proceso	5	
Cuentas por cobrar comerciales		15,430
Otras cuentas por cobrar		9,872
Activo por impuesto diferido	7	
Total activo no corriente		<u>25,302</u>
Total activo		<u>144,306</u>

(2)

KAXI S. A.

Estado de situación financiera proyectado

Al 31 de diciembre de año 2

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 2</u>
Activo		
Activo corriente		
Efectivo y equivalente de efectivo		79,022
Cuentas por cobrar comerciales		5,432
Impuestos por recuperar		28,450
Pagos anticipados		<u>6,100</u>
Total activo corriente		119,004
Activo no corriente		
Planta productora en proceso	6	82,766
Cuentas por cobrar comerciales		15,430
Otras cuentas por cobrar		9,872
Activo por impuesto diferido	8	13,382
Total activo no corriente		<u>108,068</u>
Total activo		<u>227,072</u>

5 La compañía en el segundo año no reconoce a la planta productora en proceso, todo lo incurrido sigue enviando a la cuenta de gastos operativos

6 La compañía en el segundo año reconoce a la planta productora en proceso de acuerdo a la NIC 16, párrafo 22A.

7 La entidad no amortiza las pérdidas por los cinco periodos futuros, por lo tanto no reconoce un activo por impuesto diferido

8 La entidad proyecta la amortización de las pérdidas del primer y segundo año por los cinco periodos futuros que señala la LRTI, Art 11

Tabla 44. Año 2 - Estado de situación financiera proyectado

Fuente: La autora

(1)

KAXI S. A.

Estado de resultados integrales proyectado

Por el año 31 de diciembre de año 2

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 2</u>
Ingreso de actividades ordinarias		-
Costo de venta		-
Utilidad bruta		-
Gastos		
Gastos administrativos		(36,549)
Gastos operacionales	9	(4,885)
Total gastos		<u>(41,434)</u>
(Pérdida) Utilidad antes de impuesto a la renta		(41,434)

(2)

KAXI S. A.

Estado de resultados integrales proyectado

Por el año 31 de diciembre de año 2

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 2</u>
Ingreso de actividades ordinarias		-
Costo de venta		-
Utilidad bruta		-
Gastos		
Gastos administrativos		(36,549)
Gastos operacionales	10	-
Total gastos		<u>(36,549)</u>
(Pérdida) Utilidad antes de impuesto a la renta		(36,549)

9 En el segundo año la compañía todo lo incurrido en el proceso productivo del mango lo envió a la cuenta de gastos operativos

De acuerdo al párrafo 22 A de la (IFRS Foundation, NIC 16, 2016), la planta productora se contabiliza de la misma forma que los elementos de propiedades, planta y equipo.

10

Tabla 45. Año 2 - Estado de resultados integrales

Fuente: *La autora*

Año 2 - Resumen de impactos contables y tributarios

Materialidad: \$ 2,271

Tabla	Descripción	Según Sociedad Kaxi S.A	Según NIC 12, NIC 16, NIC 41	Impacto contable y tributario	Valor	Material	
						Si	No
33	Manejo del cultivo	Registró \$ 4,885 en la cuenta de Gasto por abonado y mano de obra,	NIC 16, párrafo 22A: La compañía debió reconocer a la planta productora en proceso debido a que no se encuentra en las condiciones necesarias que prevé la administración para la generación de flujos de efectivo futuros.	En el año dos, la entidad presentó la cuenta de gastos sobrevalorada por un valor de \$4,885 por tanto la cuenta de Propiedades plantas y equipos - proceso estaba subvaluada por \$4,885. Por tanto las pérdidas también se encuentran sobrevaloradas.	\$ 4,885	✓	
39	Pérdidas tributarias	La entidad no realizó el análisis de las amortizaciones de pérdidas del año 2.	Error contable por el no reconocimiento del activo por impuesto diferido por pérdida tributaria lo que ocasionará que no podrá deducirlas.	Subvaluación de la cuenta activo por impuesto diferido por pérdida tributaria.	\$ 7,490	✓	

Tabla 46. Año 2 - Resumen de impactos contables y tributarios

Fuente: *La autora*

AÑO 3

En el tercer año, la planta se encontrará en la ubicación y en las condiciones necesarias para su producción, por lo tanto al inicio del tercer año nacerán las flores y luego de un periodo de 14 semanas se dará como resultado el nacimiento de la fruta de mango, denominado como activo biológico.

Con base a lo mencionado en el párrafo anterior, la Compañía deberá acumular los costos sólo hasta el segundo año en la cuenta de Propiedades, plantas y equipos – Planta productora en proceso. Por lo tanto deberá realizar el asiento de reclasificación, dando de baja a la cuenta Propiedades, plantas y equipos – Planta productora en proceso y activando la cuenta Propiedades, plantas y equipos – Planta productora.

Planta productora

Reclasificación de los costos incurridos a planta productora

Tabla 47. Año 3 - Reclasificación de costos a Planta productora

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora	82,776	
Propiedades, plantas y equipos - Planta productora en proceso		82,776
Total	82,776	82,776

Fuente: *La autora*

Registro contable de la depreciación

Como se observa en el tercer año la compañía mantendrá en la cuenta de Propiedades, plantas y equipos un valor de \$ 82,776 monto por el cual deberá realizar la depreciación sistemáticamente de acuerdo a la vida útil estimada del activo, es decir 30 años.

La depreciación anual que le correspondería registrar a la Compañía es de \$2,759.00, sin embargo la entidad deberá reconocer una depreciación por un valor de \$805.00 correspondiente a las 14 semanas lo cual involucra el nacimiento de la flor hasta su punto de cosecha o recolección en la cual la entidad evaluará el valor razonable tanto para el activo biológico (mango) como para la planta productora (árbol de mango).

Tabla 48. Año 3 - Registro contable de la depreciación

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto de depreciación - Planta productora	805	
Depreciación acumulada - Planta Productora		805
Total	805	805

Fuente: La autora

Efectos

De acuerdo con las modificaciones al alcance de la NIC 16 se añade una clase más de las propiedades, plantas y equipos, las plantas productoras.

Cabe mencionar que en periodos anteriores al de aplicación de las enmiendas a la NIC 41 y NIC 16, el concepto de planta productora no estaba enmarcada bajo ninguna NIC, la planta productora se encontraba implícita en la cuenta contable de activos biológicos.

Con base al párrafo anterior la planta productora a partir del periodo 2016 estará sujeta al reconocimiento y medición inicial y posterior ya sea, al costo o a valor razonable, además se deberá reconocer la depreciación sistemática a lo largo de su vida útil así como cualquier deterioro, superávit o pérdida del activo.

Activo Biológico

Costos incurridos en el activo biológico hasta el punto de cosecha

Debido que el crecimiento de la fruta de mango continúa por 14 semanas, los costos en los que se incurra durante su crecimiento son incrementales y directamente atribuibles al activo (mango), sin embargo en el párrafo número 5 de la NIC 41 – Activos Biológicos señala que se debe excluir los costos financieros y el impuesto a las ganancias.

A continuación se detallan los costos en los que se podría incurrir durante el crecimiento de la fruta de mango:

Tabla 49. Año 3 - Costos incurridos atribuible al activo biológico

Costos	Cantidad	Costo unitario	Plantas	Costo total
Mano de obra	2	\$0.30	7500	2,250
Fertilizantes (sulfato de amonio, potasio, urea, calcio)	100	\$17	7500	1,700
Riego				1,450
Total				5,400

Fuente: *La autora*

Registro contable que deberá realizar la compañía

Tabla 50. Año 3 - Registro contable atribuible al activo biológico

Cuenta contable	Debe	Haber
Costos de producción (Estado de resultados)	5,400	
Cuentas por pagar proveedores		5,400
Total	5,400	5,400

Fuente: *La autora*

En caso de que la Compañía continúe enviando al gasto, como se muestra en el registro contable a continuación, todos los costos incurridos por el mantenimiento del activo biológico por \$5,400, correspondientes a mano de obra, fertilizantes y riego surgirán impactos en los estados financieros de la entidad en el tercer año.

Registro contable incorrecto

Tabla 51. Registro contable año 3

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por mantenimiento del cultivo	5,400	
Cuentas por pagar proveedores		5,400
Total	5,400	5,400

Fuente: *La autora*

Efectos

En el punto de cosecha la compañía evaluará el activo biológico a valor razonable menos los costos de venta, debido a la evaluación proporcionada por el perito valuador podrá surgir una ganancia o pérdida neta al comparar libros contables versus el informe del perito, que deberá ser incluida en el resultado del periodo que surja.

Valor Razonable

Según lo señalado en el párrafo B33 del apartado b de la NIC 41, la compañía podrá decidir cómo determinar el valor razonable de sus activos biológicos con fiabilidad, es decir determinará si es necesario o no la valoración por un evaluador independiente.

Cuando se elija como medición posterior el método de revaluación para la planta productora, deberá ser realizado por un perito valuador calificado por las superintendencias de compañías, valores y seguros. La frecuencia de realizar las revaluaciones dependerá de los cambios en el valor razonable que tengan las distintas clases de propiedades plantas y equipos, es decir si existen cambio significativos se deberá evaluar anualmente, caso contrario la revaluación deberá realizarse cada 3 a 5 años.

Criterios utilizados en la estimación del valor razonable del activo biológico y la planta productora.

Existencias

Las existencias (árboles de mango) deberán ser tomadas a la Fecha de Valoración de las plantas, dicha información deberá ser proporcionada por la compañía se deberá detallar principalmente, la edad de las plantas, año de siembra, hectáreas de cultivo, hectáreas de producción y el sistema.

Proyecciones de ingresos

Las proyecciones de ingresos deberán se preparadas con base en la información recolectada mediante las visitas en la plantación.

- Las proyecciones no deberán tomar en cuenta cualquier aumento de las existencias en períodos proyectados.
- El horizonte de la proyección de los flujos económicos futuros deberá ser considerada en base a los años de vida útil productiva del árbol de mango que para el presente trabajo de titulación es de 30 años. En caso que una compañía cuente con plantaciones cuya vida útil sea mayor a 30 años no deberá considerar dicha plantación para el cálculo del valor razonable del activo biológico, porque la planta ya no otorga los kilos de mango esperados.

La Compañía deberá indicar que los crecimientos proyectados se fundamentan en:

- La productividad esperada (kg/ha/año).
- El precio de mercado US\$/kilo, proyectado de forma constante y de acuerdo a información de mercado a la Fecha de Valoración.

En la fruta de mango el precio de mercado depende mucho del abastecimiento que se tenga en base a la productividad, cuando hay abundancia de fruta de mango el precio baja hasta 0,30 centavos por kilo, mientras cuando existen escases el precio de la fruta de mango aumenta a 1,20 centavos por kilo. Cabe mencionar que no existe un ente regulador que determine el precio por kg de mango.

Proyecciones de costos y gastos

Las proyecciones de gastos deberán se preparadas con base en la información recolectada mediante las visitas en la plantación.

- Costos de cosecha y transporte de fruta
- Costos de empaque
- Gastos de administración
- Costo de arrendamiento del terreno

Costo promedio ponderado de capital (Weighted Average Cost of Capital – WACC)

Es una tasa de descuento cuya función es promediar el costo operativo de los activos en base a la estructura de capital, financiamiento o recursos propios.

Para la determinación de la tasa WACC se deberá considerar las siguientes variables:

Costo de la deuda

- Se obtiene promediando la tasa de interés activa máxima y de referencia, a la fecha de valoración de los activos. La tasa es determinada por el Banco Central del Ecuador.

- Se considera la tasa de impuestos a la renta aplicable a la fecha de valoración de los activos. La tasa es determinada por el SRI, en el Art. 38 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Costo de las acciones ordinarias

- Para la tasa libre de riesgo se considera el bono del Gobierno de Estados Unidos a 30 años. La tasa es determinada por la Reserva Federal de Estados Unidos De América.
- Beta, es una medida del riesgo sistemático de un activo particular relativo al riesgo de un portafolio diversificado de activos riesgosos. El beta puede ser consultado según la industria en la página de Aswath Damodaran. <http://www.damodaran.com/>.
- Para determinar la prima por riesgo país (CRP), se considera el promedio de 5 años del Riesgo país de Ecuador a la fecha de la valoración de los activos, puede ser consultado en la página JP Morgan Chase.

Estructura del capital

- La estructura de capital se determina en base a compañías comparables, en otras palabras, que su giro de negocio sea similar. Depende del financiamiento del capital, es decir, deuda o capital propio.

Esta tasa será utilizada para traer a valor presente los flujos de efectivo futuros tanto del activo biológico como de la plantación (activo biológico y planta productora).

Valor razonable del activo biológico

La tasa WACC deberá ser aplicada inicialmente al activo biológico en base a la productividad esperada, se deberá traer a valor presente el precio que se encuentre al momento de la cosecha menos los costos variables (costos por cosecha y costos por transporte) dando como resultado el precio de venta neto. El precio de venta neto servirá para calcular el valor razonable, multiplicando los kilos netos de mango que se esperar recibir hasta el punto de cosecha por el total de hectáreas sembradas, en este caso serán 40 hectáreas.

Valor razonable de la planta productora

Para la determinación del valor razonable de la planta productora se deberá realizar la proyección de los flujos futuros del activo biológico como la proyección de costos y gastos que se incurra tanto para el activo biológico como para la plantación por los años de vida útil económicamente productiva, es decir la proyección para el presente trabajo de titulación será a 30 años.

Una vez realizada las proyecciones de los flujos futuros, se determina el flujo neto restando los ingresos menos los costos y gastos por cada año de la vida económicamente útil productiva. El flujo neto de cada año se llevará a valor presente multiplicando dicho valor por la tasa WACC.

La sumatoria del valor presente determinado por cada año de vida útil económicamente productiva es decir 30 años será el valor razonable de la plantación de mango.

Hasta el momento el valor razonable de la plantación de mango incluye el valor razonable del activo biológico y de la planta productora, por lo tanto se deberá asignar el valor correspondiente a cada uno de los activos. Debido que ya se determinó el valor razonable de los activos biológicos se deberá restar al valor razonable de la plantación siendo la diferencia el valor razonable de la planta productora.

Informe de la valoración de los activos

En el presente caso de estudio se expondrán los posibles escenarios que podrían surgir de los resultados proporcionados por el perito en su informe de valoración de los activos.

Primer escenario

El primer escenario corresponde a que el informe de valoración de los activos realizado por el perito nos podría señalar que, el valor razonable es mayor a lo que la sociedad Kaxi podría mantener registrado en libros (ver estado financiero año 3).

Un resumen del valor razonable es como sigue:

Tabla 52. Año 3 - Escenario 1 - Resumen de valor razonable de la plantación

	Valor \$ / Ha	Ha Totales	Valor total
Plantación de mango	2,564	40	102,551
Mango (Activo biológico)			7,520
Planta Productora			95,031

Fuente: *La autora*

Podemos observar que de acuerdo con el resumen, el valor razonable tanto del mango como de la planta productora es mayor a lo registrado en libros en el tercer año.

Tabla 53. Año 3 - Escenario 1 - Resumen superávit y ganancia de los activos

	Valor Perito	Valor Libros	Diferencia
Mango (Activo biológico)	7,520	5,400	2,120
Planta Productora	95,031	81,961	13,070
Total	102,551	87,361	15,190

Fuente: *La autora*

Por lo tanto la Compañía deberá registrar el asiento contable por la ganancia obtenida en la medición del valor razonable tanto para el activo biológico como para la planta productora.

Registro contable de la ganancia del activo biológico

Tabla 54. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable ganancia de Activo Biológico

Cuenta contable	Debe	Haber
Activo Biológico	7,520	
Costo de producción		5,400
Ganancia por medición a Valor Razonable menos Costo Venta		2,120
Total	7,520	7,520

Fuente: *La autora*

Efecto

Con base a la ganancia por el reconocimiento a valor razonable de los activos biológicos y de acuerdo a (LRTI, 2016) en su Art. 10 y en la RLRTI Art. innumerado siguiente al Art. 28 numeral 7, señala 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 renta y

costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser incluidos en el cálculo de la participación a trabajadores, gastos atribuibles para generar ingresos exentos y cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos. (p.26)

De acuerdo con lo mencionado en el párrafo anterior la compañía deberá reconocer un pasivo por impuesto diferido como sigue:

Tabla 55. Año 3 - Escenario 1 - Determinación PID activo biológico

Cuenta	Importe en libros	Base fiscal	Diferencia temporal	Tasa %	Impuesto Diferido Pasivo
Activos Biológicos	5,400	5,400	-		-
Valor razonable	2,120	-	-		-
Importe en libros	7,520	5,400	2,120	22%	466

Fuente: *La autora*

El registro contable que deberá hacer la compañía es el siguiente:

Tabla 56. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable PID activo biológico

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta diferido	466	
Pasivo por impuesto diferido		466
Total	466	466

Fuente: *La autora*

El registro en el formulario 101 que deberá efectuar la entidad es el siguiente, sin embargo una vez realizada la venta del activo deberá reversar el impuesto.

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
		GENERACIÓN			REVERSIÓN	
POR MEDICIONES DE ACTIVOS BIOLÓGICOS AL VALOR RAZONABLE MENOS COSTOS DE VENTA	INGRESOS	826	-	2,120	827	+
	PERDIDAS, COSTOS Y GASTOS	828	+		829	-

Figura 10. Año 3 - Escenario 1 - Registro de PID activo biológico en Formulario 101

Fuente: *La autora*

Cuando el fruto de mango sea recolectado la compañía deberá reconocerlo como inventario, se detalla el asiento de reclasificación.

Tabla 57. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable del producto agrícola

Cuenta contable	Debe	Haber
Inventario (Producto agrícola)	7,520	
Activo biológico		7,520
Total	7,520	7,520

Fuente: *La autora*

Si la Compañía decide vender el producto agrícola, deberá realizar el siguiente asiento correspondiente al costo de venta del producto y a su vez dará de baja al pasivo por impuesto diferido tanto en los registros contables como en el formulario 101.

Tabla 58. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable de costo de venta

Cuenta contable	Debe	Haber
Costo de venta	7,520	
Inventario (producto agrícola)		7,520
Total	7,520	7,520

Fuente: *La autora*

Tabla 59. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable reversión de PID

Cuenta contable	Debe	Haber
Pasivo por impuesto diferido	\$ 466	
Gasto por impuesto a la renta diferido		\$ 466
Total	\$ 466	\$ 466

Fuente: *La autora*

La reversión en el formulario 101 es como sigue:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
		GENERACIÓN			REVERSIÓN	
POR MEDICIONES DE ACTIVOS BIOLÓGICOS AL VALOR RAZONABLE MENOS COSTOS DE VENTA	INGRESOS	826	-		827	+ 2,120
	PERDIDAS, COSTOS Y GASTOS	828	+		829	-

Figura 11. Año 3 - Escenario 1 - Reversión de PID activo biológico en Formulario 101

Fuente: *La autora*

Registro contable del superávit de la planta productora

Para el registro del superávit de la planta productora, se debe considerar lo señalado por la NIC 16 en su párrafo 35, en la cual señala que el activo puede ser tratado de dos formas, (i) el valor en libros será re-expresado de forma proporcional al cambio del valor razonable y (ii) la depreciación acumulada será eliminada contra el valor en libros del activo. Para el presente trabajo de titulación se utilizará la segunda forma (ii).

Cabe mencionar que la depreciación acumulada a la fecha de valoración de los activos es de \$805 que corresponden a las 14 semanas del año 3. El registro contable de la eliminación de la depreciación acumulada con el valor en libros, es como sigue:

Tabla 60. Año 3 - Escenario 1 – Registro contable de eliminación depreciación

Cuenta contable	Debe	Haber
Depreciación acumulada - Planta Productora	805	
Propiedades, planta y equipo - Planta productora		805
Total	805	805

Fuente: *La autora*

Luego de realizar la eliminación, se procede a registrar el superávit de la planta productora y es como se presenta a continuación:

Tabla 61. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable superávit planta productora

Cuenta contable	Debe	Haber
Propiedades, planta y equipo - Planta productora	13,070	
Superávit por revaluación - Planta productora		13,070
Total	13,070	13,070

Fuente: *La autora*

Efecto

De acuerdo con (LRTI, 2016) en su Art. 28 numeral 6 literal f, señala que, cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible, si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como

ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo. (p.17)

Con base al párrafo anterior, la Compañía obtuvo un superávit como resultado de la revaluación de la planta productora, es por ella que deberá reconocer un pasivo por impuesto diferido debido a que el SRI determina que es un gasto no deducible.

Tabla 62. Año 3 - Escenario 1 - Determinación PID planta productora

Cuenta	Importe en libros	Base fiscal	Diferencia temporal	Tasa %	Impuesto Diferido Pasivo
Planta productora	81,961	81,961	-		-
Valor razonable	13,070	-	-		-
Valor en libros	95,031	81,961	13,070	22%	2,875

Fuente: *La autora*

El registro contable que deberá hacer la compañía es el siguiente:

Tabla 63. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable PID planta productora

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta diferido	2,875	
Pasivo por impuesto diferido		2,875
Total	2,875	2,875

Fuente: *La autora*

El registro en el formulario 101 que deberá efectuar la entidad es el siguiente:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)					
	GENERACIÓN			REVERSIÓN	
POR OTRAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS	832	+/-	13,070	833	+/-

Figura 12. Año 3 – Escenario 1 - Registro de PID planta productora en Formulario 101

Fuente: *La autora*

La reversión en el formulario 101 se deberá ir realizando sistemáticamente con relación a la depreciación anual que corresponde al valor registrado como superávit por la vida útil económicamente productiva del activo.

A continuación se presenta un detalle de la depreciación anual que corresponde a la depreciación deducible (Valor en libros sin superávit) y no deducible (Superávit).

Tabla 64. Año 3 - Escenario 1 - Determinación PID depreciación no deducible

	Saldo Año 3	Vida útil productiva (Años)	Valor depreciación anual	Tasa IR %	Reversión anual PID
Valor en libros (Deducible)	81,961	30	2,732	-	-
Superávit (No deducible)	13,070	30	436	22%	96
Total	95,031		3,168		

Fuente: *La autora*

Cabe mencionar que la valuación se la realizará a los tres meses y medio, por lo tanto la depreciación acumulada al año 3 se deberá reconocer por los ocho meses y medio restante, cuyo valor deducible será de \$1,938 y su valor no deducible correspondiente al revalúo es de \$309 y la reversión del pasivo por impuesto diferido será por \$68.

Por lo tanto, el registro contable y reverso en el formulario 101 por la parte que corresponde al valor no deducible por el revalúo de la planta productora es como sigue:

Tabla 65. Año 3 - Escenario 1 - Registro contable PID depreciación no deducible

Cuenta contable	Debe	Haber
Pasivo por impuesto diferido	68	
Gasto por impuesto a la renta diferido		68
Total	68	68

Fuente: *La autora*

La reversión en el formulario 101 es como sigue:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)					
	GENERACIÓN			REVERSIÓN	
POR OTRAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS	832	+/		833	+/ 309

Figura 13. Año 3 - Escenario 1 - Reversión de PID planta productora en Formulario 101

Fuente: La autora

Segundo escenario

El segundo escenario corresponde a que el informe de valoración de los activos realizado por el perito nos podría señalar que, el valor razonable es menor a lo que la sociedad Kaxi podría mantener registrado en libros (ver estado financiero año 3).

Un resumen del valor razonable es como sigue:

Tabla 66. Año 3 - Escenario 2 - Resumen de valor razonable de la plantación

	Valor \$ / Ha	Ha Totales	Valor total
Plantación de mango	2,128	40	83,630
Mango (Activo biológico)			4,030
Planta Productora			79,600

Fuente: *La autora*

Podemos observar que de acuerdo con el resumen, el valor razonable tanto del mango como de la planta productora es menor a lo registrado en libros en el tercer año.

Tabla 67. Año 3 - Escenario 2 - Resumen de pérdida de los activos

	Valor Perito	Valor Libros	Diferencia
Mango (Activo biológico)	4,030	5,400	(1,370)
Planta Productora	79,600	81,961	(2,361)
Total	83,630	87,361	(3,731)

Fuente: *La autora*

Por lo tanto la Compañía deberá registrar el asiento contable por la pérdida obtenida en la medición del valor razonable tanto para el activo biológico como para la planta productora.

Registro contable de la pérdida del activo biológico

Tabla 68. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable pérdida de Activo Biológico

Cuenta contable	Debe	Haber
Activo Biológico	4,030	
Pérdida por medición a Valor Razonable menos Costo Venta	1,370	
Costo de producción		5,400
Total	5,400	5,400

Fuente: La autora

Efecto

De acuerdo a la NIC 41 en su párrafo 51 indica que,

“El valor razonable menos los costos de venta, para los activos biológicos, puede variar por causa de cambios físicos, así como por causa de cambios en los precios de mercado”.

Registro contable de la pérdida de la planta productora

Para el registro de la pérdida de la planta productora, se debe considerar lo señalado por la NIC 36 en su párrafo 59 y 60, en la cual señala que (i) se deberá reducir el valor en libros de un activo hasta su importe recuperable siempre y cuando este sea menor al valor en libros, por lo que la reducción se considera una pérdida por deterioro de los activos y (ii) la pérdida deberá ser reconocida en el resultado del periodo, sin embargo, cuando la compañía haya revaluado sus activos previo a la pérdida, ésta deberá afectar a su valor revaluado, por lo que será considerado un decremento del valor revaluado.

Cabe mencionar que la pérdida a la fecha de valoración de los activos es de \$2,361 que corresponden a las 14 semanas del año 3, sin embargo de acuerdo a lo mencionado en el párrafo anterior se considerará los dos casos a continuación:

(a) Pérdida es reconocida en el resultado del periodo

Tabla 69. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable pérdida planta productora (1)

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por pérdida por deterioro de planta productora	2,361	
Deterioro acumulado de planta productora		2,361
Total	2,361	2,361

Fuente: *La autora*

La depreciación anual que le correspondería registrar a la compañía es de \$2,653.33, sin embargo la entidad solo deberá reconocer la depreciación de \$1,879 que corresponde a los 8 meses y medio debido que ya reconoció una depreciación antes de la evaluación del perito correspondiente a las 14 semanas lo cual involucra el nacimiento de la flor hasta su punto de cosecha por \$805.

Tabla 70. Año 3 – Escenario 2 - Gasto de depreciación

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto de depreciación - Planta productora	1,879	
Depreciación acumulada - Planta Productora		1,879
Total	1,879	1,879

Fuente: *La autora*

- (b)** Pérdida disminuye el valor revaluado del activo, para este ejemplo se considera el registro contable por superávit de la planta productora propuesto en el escenario 1 por \$13,070.

Tabla 71. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable pérdida planta productora (2)

Cuenta contable	Debe	Haber
Superávit por revaluación - Planta productora	2,361	
Deterioro acumulado de planta productora		2,361
Total	2,361	2,361

Fuente: *La autora*

Efecto

Los efectos para la compañía Kaxi que surgen del reconocimiento de la pérdida por deterioro de la planta productora por cualquiera de los casos (a) o (b) son:

- Reajuste del valor a depreciar de la planta productora por los periodos futuros acorde a su vida útil económicamente productiva. (NIC 36, p. 63)

Es decir, el valor a depreciar será el resultado del costo del activo menos la depreciación acumulada, pérdida por deterioro y su valor residual.

- Evaluar la pérdida por deterioro al final de cada año para establecer si existen indicios de que dicha pérdida ya no existe o ha disminuido por lo que realizará una nueva estimación del importe recuperable. (NIC 36, p. 110)

Cabe mencionar que los indicios pueden ser tanto de fuentes externas como internas según lo señala la NIC 36 en su párrafo 111.

Además, según lo señala la LRTI en su artículo innumerado siguiente al Art. 28 numeral 4, mencionado en el segundo capítulo, el valor del deterioro de los activos productivos, será considerado como no deducible en el periodo que se haya realizado el registro contable, sin embargo, será deducible cuando el activo sea transferido o finalice su vida útil.

Con base al párrafo anterior, la Compañía obtuvo una pérdida como resultado de la revaluación de la planta productora, es por ella que deberá reconocer un activo por impuesto diferido debido a que el SRI determina que es un gasto no deducible.

Tabla 72. Año 3 - Escenario 1 - Deterioro AID planta productora

Cuenta	Base contable	Base fiscal	Diferencia temporal	Tasa %	Impuesto Diferido Activo
Pérdida por deterioro de planta productora	2,361	-	2,361	22%	519

Fuente: La autora

El registro contable que deberá hacer la compañía es el siguiente:

Tabla 73. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable AID planta productora

Cuenta contable	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido - Planta productora	519	
Gasto por impuesto a la renta diferido - Planta productora		519
Total	519	519

Fuente: La autora

El registro en el formulario 101 que deberá efectuar la entidad es el siguiente:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	820	.	2,361	821	.	

Figura 14. Año 3 - Escenario 2 - Registro de AID planta productora en formulario 101

Fuente: La autora

La reversión del valor correspondiente al activo por impuesto diferido, se lo revelará cuando exista la venta o finalice la vida útil de la planta productora.

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta diferido - Planta productora	519	
Activo por impuesto diferido - Planta productora		519
Total	519	519

Tabla 74. Año 3 - Escenario 2 - Registro contable reversión AID

Fuente: La autora

La reversión en el formulario 101 es como sigue:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	820	.		821	.	2,361

Figura 15. Año 3 - Escenario 2 - Reversión de AID planta productora en Formulario 101

Fuente: La autora

Año 3 – Estados financieros

KAXI S. A.

Estado de situación financiera proyectado

Al 31 de diciembre de año 3

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 3</u>		
		<u>Compañía</u>	<u>Ganancia</u>	<u>Pérdida</u>
Activo				
Activo corriente				
Efectivo y equivalente de efectivo		79,022	79,022	79,022
Cuentas por cobrar comerciales		5,432	5,432	5,432
Impuestos por recuperar		28,450	28,450	28,450
Pagos anticipados		<u>6,100</u>	<u>6,100</u>	<u>6,100</u>
Total activo corriente		119,004	119,004	119,004
Activo no corriente				
Activo biológico	1	5,400	7,520	4,030
Planta productora	2	-	95,031	79,600
Depreciación acumulada de planta productora	3	-	(2,247)	(2,684)
Deterioro acumulado de la planta productora	4	-	-	(2,361)
Cuentas por cobrar comerciales		15,430	15,430	15,430
Otras cuentas por cobrar		9,872	9,872	9,872
Activo por impuesto diferido	5	<u>-</u>	<u>13,382</u>	<u>13,901</u>
Total activo no corriente		<u>30,702</u>	<u>138,988</u>	<u>117,788</u>
Total activo		<u>149,706</u>	<u>257,992</u>	<u>236,792</u>

Tabla 75. Año 3 - Estado de situación financiera

Fuente: La autora

KAXI S. A.

Estado de situación financiera proyectado (continuación)

Al 31 de diciembre de año 3

Expresado en Dólares de E.U.A

	<u>Nota</u>	<u>Año 3</u>		
		<u>Compañía</u>	<u>Ganancia</u>	<u>Pérdida</u>
Pasivo				
Pasivo corriente				
Obligaciones financieras		15,213	54,330	54,330
Cuentas por pagar		39,988	65,890	65,890
Pasivos acumulados		<u>29,473</u>	<u>43,015</u>	<u>43,015</u>
Total pasivo corriente		84,674	163,235	163,235
Pasivo no corriente				
Obligaciones por beneficios definidos		64,232	77,614	72,757
Pasivo por impuesto diferido	6	-	<u>3,273</u>	-
Total pasivo no corriente		64,232	80,887	72,757
Total Pasivo		<u>148,906</u>	<u>244,122</u>	<u>235,992</u>
Patrimonio				
Capital social		800	800	800
Superávit por revaluación - planta productora	7	-	<u>13,070</u>	-
Resultados acumulados		<u>-</u>	<u>-</u>	<u>-</u>
Total patrimonio		800	13,870	800
Total pasivo y patrimonio		<u>149,706</u>	<u>257,992</u>	<u>236,792</u>

Tabla 76. Año 3 - Estado de situación financiera

Fuente: La autora

KAXI S. A.

Estado de resultados integrales proyectado

Por el año 31 de diciembre de año 3

Expresado en Dólares de E.U.A

	Nota	Año 3		
		Compañía	Ganancia	Pérdida
Ingreso de actividades ordinarias		-	-	
Costo de venta		-	-	
Utilidad bruta		-	-	
Gastos				
Gastos administrativos		(36,549)	(36,549)	(36,549)
Gastos operacionales		-	-	-
Gasto depreciación de planta productora	8	-	(3,052)	(2,684)
Total gastos		<u>36,549</u>	<u>39,601</u>	<u>39,233</u>
Otros ingresos y egresos				
Ganancia por medición a valor razonable activos biológicos	9	-	2,120	-
Pérdida por medición a valor razonable activos biológicos	9	-	-	(1,370)
Pérdida por deterioro del valor de los activos planta productora	9	-	-	(2,361)
Total ingresos y egresos		-	2,120	(3,731)
(Pérdida) Utilidad antes de impuesto a la renta			-	
Gasto por impuesto a la renta diferido	10	-	68	
Otros resultados integrales				
Superávit por revaluación	11	-	13,070	

Tabla 77. Año 3 - Estado de resultados integrales

Fuente: La autora

Notas a los estados financieros

1. La compañía en el tercer año no realizó la valuación de los activos biológicos para determinar la ganancia o pérdida del activo
Escenario 1: la compañía realiza la valuación del activo biológico a valor razonable obteniendo una ganancia.
Escenario 2: la compañía realiza la valuación del activo biológico a valor razonable obteniendo una pérdida.
2. La compañía en el tercer año no realizó la valuación de la planta productora para determinar la ganancia o pérdida del activo.
Escenario 1: la compañía realiza la valuación de la planta productora obteniendo una ganancia.
Escenario 2: la compañía realiza la valuación de la planta productora a valor razonable obteniendo una pérdida.
3. La compañía debido a que no reconoció a la planta productora no generó ninguna depreciación.
Escenario 1: se reconoce la ganancia de la planta productora a valor razonable generando el registro de la depreciación de acuerdo al nuevo valor en libros.
Escenario 3: se reconoce la pérdida de la planta productora a valor razonable generando el registro de la depreciación de acuerdo al nuevo valor en libros.
4. La compañía no registró el valor en libros de la planta productora no determinó la ganancia o pérdida de la misma.
Escenario2: La compañía registro la perdida por la valuación de los activos reconociendo la perdida en los resultados del periodo.
5. La compañía no amortizó la pérdida tributaria y no reconoció la pérdida del valor de los activos, lo cual genera un activo por impuesto diferido.
Tanto para el escenario 1 y 2 un movimiento es como sigue:

Activo por impuesto diferido	Escenario 1	Escenario 2
-------------------------------------	--------------------	--------------------

Amortización de pérdidas	13,382	13,382
Perdida por deterioro de los activos		519
Total	13,382	13,901

6. La compañía debido a que no reconoció a la planta productora ni al activo biológico a valor razonable no generó el pasivo por impuesto diferido.

Pasivo por impuesto diferido	Escenario 1	Reversión ID	Valor en libros
Depreciación no deducible de la planta productora	2,875	68	2,807
Ganancia por valuación del activo biológico	466		466
Total	3,341	68	3,273

7. La compañía no realizó la valuación a valor razonable de la planta productora por lo tanto determinó la ganancia o pérdida de la misma.
Escenario1: La compañía registro el superávit por la valuación de la planta productora en el patrimonio.

8. La compañía debido a que no reconoció a la planta productora no generó ningún gasto por depreciación.

Escenario 1: se reconoce la ganancia de la planta productora a valor razonable generando un incremento en el gasto de depreciación.

Escenario 2: se reconoce la pérdida de la planta productora a valor razonable generando una disminución en el gasto de depreciación.

9. La compañía debido a que no reconoció a la planta productora ni al activo biológico a valor razonable no pudo determinar la ganancia o pérdida de los mismos.

Escenario 1: la ganancia del activo biológico y planta productora se reconoce en el resultado del periodo y en el patrimonio de la compañía, respectivamente.

Escenario 2: La pérdida tanto para el activo biológico y planta productora se reconoce en los resultados del periodo, si existiera un superávit en la planta productora, la pérdida debería afectar dicho superávit.

10. El gasto por impuesto a la renta diferido corresponde al reverso del pasivo por impuesto diferido correspondiente a la depreciación no deducible de la planta productora.
11. Valor correspondiente a la presentación y revelación del superávit por revaluación de la planta productora en otros resultados integrales.

Año 3 - Resumen de impactos contables y tributarios

Materialidad: \$ 2,253

Efectos escenario 1

Tabla	Descripción	Efecto Contable	Efecto Tributario	Efecto	Material	
					Si	No
38	Valor razonable - Ganancia activo biológico	- Reconocimiento de la ganancia por la medición a valor razonable - Evaluación periódica del activo, puede ser suficiente cada 3 o 5 años	Pasivo por impuesto diferido que se liquidará en el momento de la venta o disposición del activo Participación a trabajadores: se considerará la ganancia cuando se realice la venta del activo	\$2,120		✓
45	Valor razonable - Superávit planta productora	- Reconocimiento del superávit por la medición a valor razonable en patrimonio y su revelación en otros resultados integrales - Reconocimiento del Gasto por depreciación atribuible al superávit.	Depreciación no deducible Pasivo por impuesto diferido En caso de venta será un ingreso gravable	\$13,070 \$436 (Depreciación)		✓

Tabla 78. Año 3- Escenario 1 - Resumen de efectos contables y tributarios

Fuente: La autora

Año 3 - Resumen de impactos contables y tributarios

Materialidad: \$ 2,253

Efectos escenario 2

Tabla	Descripción	Efecto Contable	Efecto Tributario	Efecto	Material	
					Si	No
52	Valor razonable - Pérdida activo biológico	Reconocimiento de la pérdida por la medición a valor razonable	Gasto deducible en el periodo que surja (Conciliación tributaria)	\$1,370		✓
53, 54	Valor razonable - Pérdida planta productora	- Reajuste del valor a depreciar de la planta productora por los periodos futuros acorde a su vida útil económicamente productiva. - Evaluación anual al final de cada periodo para identificar si la pérdida ya no existe o ha disminuido, de acuerdo a indicios de fuentes internos y fuentes externas	Activo por impuesto diferido que será deducible cuando se venda o finalice la vida útil del activo	\$2,361	✓	

Tabla 79. Año 3 - Escenario 2 - Resumen de efectos contables y tributarios

Fuente: La autora

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

El presente trabajo de investigación se justifica por que se ha determinado que en su mayoría los efectos contables y tributarios que surgen en la aplicación de las enmiendas a la NIC 16 y NIC 41 son materiales porque la omisión e incorrecta presentación de las cuentas más significativas de acuerdo al giro del negocio pudieron influir de forma negativa en la toma de decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Con base a lo mencionado en el párrafo anterior, se detallan los hallazgos del análisis efectuado a las transacciones realizadas por la Compañía:

En el primer año se observó que la Compañía (i) registró en cuentas contables de gastos, los valores incurridos en la producción de mango, lo que impactó en sus estados financieros, ocasionando una sobrevaloración en las cuenta de gastos, pérdidas del ejercicio y una subvaluación en la cuenta de Propiedades plantas y equipos – planta productora por \$77,881; (ii) no realizó la amortización de la pérdida surgida en dicho periodo según lo señalado en el Art. 11 de la LRTI, por lo tanto no reconoció un activo por impuesto diferido lo que genera una subvaluación de la misma.

Bajo el supuesto que (i) la Compañía no corrige los errores contables de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 y continúe enviando a la cuenta de gastos los costos incurridos en el segundo año, impactará en sus estados financieros ocasionando una sobrevaloración las cuentas de gastos y pérdidas del ejercicio y una subvaluación en la cuenta de Propiedades plantas y equipos - proceso por \$4,885; (ii) debido que la planta productora se encuentra en proceso, esta no generará flujos de efectivo, por lo tanto en el segundo año la Compañía obtendrá una pérdida, la cual estará sujeta a amortización por los cinco periodos siguientes, en caso de que la compañía no realice la amortización, la cuenta de activos por impuestos diferidos se encontrará subvaluada.

Debido a que la Compañía tanto el primer y segundo año no reconoció a la planta productora en proceso, en el tercer año no podrá capitalizar a la

planta productora, reconocer el gasto por depreciación, ni determinar su valor razonable (superávit o pérdida), por lo tanto la cuenta de activo o pasivo por impuesto diferido podrá estar sobrevalorado o subvaluado.

Bajo el supuesto que la Compañía reconoció los costos asociados al activo biológico sin embargo éstos no han sido medidos a su valor razonable en el punto de cosecha o recolección, la Compañía dejaría de reconocer una ganancia o pérdida por la medición a valor razonable ocasionando que la cuenta de pasivo por impuesto diferido se encuentre subvaluada o un gasto deducible, respectivamente.

De acuerdo con el análisis del caso se concluye que los administradores de compañía Kaxi S.A desconocían de los cambios realizados en la NIC 16 y NIC 41 ,en consecuencia, la información proporcionada por la Compañía no refleja la realidad económica e infringe los principios de contabilidad generalmente aceptados de presentación y revelación,por lo que se pretende proponer pasos metodológicos presentados en las recomendaciones del presente trabajo de titulación, para que sean una guía confiable para las empresas cuya actividad sea la agricultura.

Recomendaciones

Para la presentación de estados financieros sólidos, libres de riesgo y acorde a la realidad económica se realizan las siguientes recomendaciones:

Se recomienda a la entidad realizar los asientos de corrección propuestos en el presente trabajo de titulación para el año dos de acuerdo al párrafo 23 de la NIC 8 – Políticas contables, de manera retroactiva, afectando a la cuenta de resultados acumulados en el patrimonio. Además si la sociedad agrícola Kaxi, en el segundo año tiene como resultado del ejercicio una pérdida, puede realizar la amortización de la pérdida por los 5 periodos siguientes en los que estime obtener una utilidad, registrando un activo por impuesto diferido.

Con base a lo mencionado por (IFRS Foundation, NIC 16, 2016) en el párrafo 22 A, se sugiere a la entidad acumular los costos incurridos por el manejo del cultivo de la planta productora en la cuenta contable, Propiedades,

plantas y equipos - planta productora en proceso, hasta que la planta productora se encuentre en las condiciones necesarias para producir.

Se recomienda a la entidad realizar el asiento de reclasificación, dando de baja a la cuenta contable, Propiedades, plantas y equipos – Planta productora en proceso y activando la cuenta contable, Propiedades, plantas y equipos – Planta productora, en el tercer año, cuando la planta se encuentre en las condiciones necesarias para producir, así mismo registrar la depreciación sistemáticamente de acuerdo a la vida útil estimada del activo, es decir 30 años.

Con base al párrafo 13 de (IFRS Foundation, NIC 41, 2016), se recomienda evaluar el activo biológico a valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección e incluir la ganancia o pérdida en el resultado del periodo que surja.

Se sugiere a la Compañía invertir en capacitaciones para sus colaboradores del área contable, de manera que se mantengan informados de los cambios realizados en las NIC y NIIF para que su aporte sea eficiente y razonable en la elaboración de los estados financieros libre de errores que se requieren en un entorno globalizado y competitivo.

Se recomienda aplicar las enmiendas a la NIC 41 y NIC 16, mediante la evaluación a valor razonable de sus activos por un experto calificado independiente, por la confiabilidad y relevancia que el perito pueda aportar en la toma de decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Se sugiere a la compañía emplear los siguientes pasos metodológicos que surgen de los requerimientos contables señalados tanto en la NIC 16 – Propiedades, planta y equipo y la NIC 41 – Agricultura:

Norma Internacional de Contabilidad 16 – Propiedades, planta y equipos



Figura 16. Pasos metodológicos aplicables a la NIC 16

Fuente: La autora

Norma Internacional de Contabilidad 41 – Agricultura

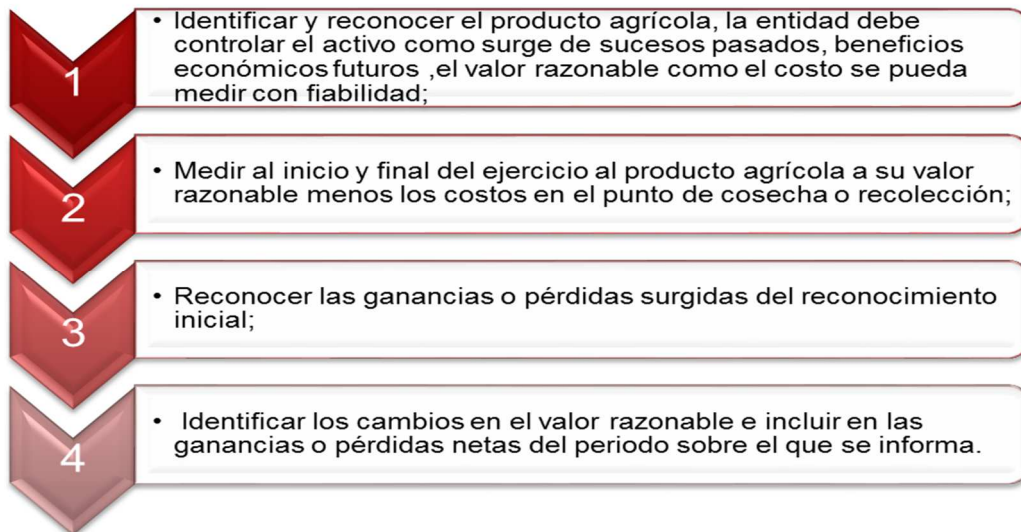


Figura 17. Pasos metodológicos aplicables a la NIC 41

Fuente: La autora

BIBLIOGRAFÍA

- Agudelo, G., Aigner, M., & Ruiz, J. (2008). *DISEÑOS DE INVESTIGACIÓN EXPERIMENTAL Y NO-EXPERIMENTAL*. Obtenido de bibliotecadigital.udea.edu.co:
http://bibliotecadigital.udea.edu.co/bitstream/10495/2622/1/AgudeloGabriel_disenosinvestigacionexperimental.pdf
- Alcarria, J. J. (2009). *Contabilidad Financiera I*. Castellón de la Plana, Castellón, España: Universitat Jaume.
- Baque, J. C. (10 de Marzo de 2017). *Repositorio UCSG*. Obtenido de Universidad Católica de Santiago de Guayaquil:
<http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/8111/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-277.pdf>
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la Investigación* (Tercera edición ed.). (O. Palma Fernandez, Ed.) Colombia: Pearson.
- Bodero Aguilera, C. (Diciembre de 2016). *Universidad Politécnica Salesiana*. Obtenido de Auditoría financiera del componente de propiedades, planta y equipos de la compañía SOLINTEL S.A., correspondiente al periodo 01 de enero al 31 de diciembre de 2015:
<http://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/13239/1/UPS-GT001736.pdf>
- Borsy, P., Gadea, R., & Vera Sosa, E. (Enero de 2011). *Food and Agriculture Organization of United Nations*. Obtenido de Manejo Forestal y Agricultura de Conservación:
ftp://ftp.fao.org/ag/agp/ca/CA_CoP_Nov11/LIBRO_Experiencias_AC%20_Forestal_PMRN%201%20.pdf
- Catillo de Leon, J., De Leon, R., & Conzales Avelar, N. (AGOSTO de 2015). "EVALUACIÓN, MEDICIÓN Y RECONOCIMIENTO DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS DEL SECTOR CAFETALERO". SAN SALVADOR.
- COMISIÓN DE LEGISLACIÓN Y CODIFICACIÓN. (22 de Mayo de 2016). Código Civil. Quito, Pichincha, Ecuador. Obtenido de
http://www.silec.com.ec/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/FullDocumentVisualizerPDF.aspx?id=CIVIL-CODIGO_CIVIL

- Court, E. (2009). Parte II: El costo del capital. En E. Court, *Aplicaciones para Finanzas Empresariales, Primera edición* (págs. 72 - 124). Juarez: Pearson Educación.
- Ernst & Young. (Mayo de 2013). *Impairment accounting - the basics of IAS 36 Impairments of Assets*. Ernst & Young.
- Escamilla Dzul, M. (2013). *Aplicación básica de los métodos científicos " Diseño no experimental"*. Obtenido de sistema de universidad virtual: https://www.uaeh.edu.mx/docencia/VI_Presentaciones/licenciatura_en_mercadotecnia/fundamentos_de_metodologia_investigacion/PRES38.pdf
- Falquez Muy, S., & Ubilla Gonzales, J. (febrero de 2010). *Universidad Católica de Santiago de Guayaquil*. Obtenido de Proyecto de Factibilidad de Empresa Comercializadora de Pulpa de Mango : <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/6168/1/T-UCSG-PRE-ECO-CECO-111.pdf>
- Foundation, I. (30 de Agosto de 2016). *Jurisdiction profiles*. Obtenido de IFRS: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Pages/Jurisdiction-profiles.aspx>
- Fullana Belda, C., & Otuño Pérez, F. (12 de Noviembre de 2012). *Impacto de la aplicación de la NIC 41 en la valoración de activos biológicos de empresas forestales*. Obtenido de Universidad Pontificia Comillas de Madrid - ICADE: <http://web.upcomillas.es/profesor/c.fullana>
- Fundación Mango Ecuador. (25 de Mayo de 2017). *Mango Ecuador Foundation*. Obtenido de Mango Ecuador: <http://www.mangoecuador.org/variedades-mango.php>
- Foundation, I. (Mayo de 2014). *ACLARACIÓN DE LOS MÉTODOS ACEPTABLES DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN*. Obtenido de Ministerio de Economía y Finanzas : https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/NIC16_38_2014_modificado.pdf
- García Castellví, A., González Navarro, A., & Astorga Sánchez, J. (2008). *Contabilidad Financiera*. Barcelona: Editorial Ariel, S.A.

- Gobierno Distrital de Mexico, Banco Interamericano de Desarrollo, & Secretaria del Medio Ambiente. (2000). *Rivas Daniel*. Obtenido de Manual Técnico para la Poda, Derribo y Transplante de Árboles y Arbustos de la Ciudad de Mexico.:
http://www.rivasdaniel.com/Articulos/manual_tecnico_poda_derribo_trasplante_arboles.pdf
- Guerrero Rivera, A., & Campos Campos, M. (2014). *UNIVERSIDAD NACIONAL ABIERTA Y A DISTANCIA UNAD CEAD IBAGUE*. Obtenido de ESTIMACION TEORICA DEL PROCESO DE TRANSFORMACIÓN DEL MANGO (manguifera indica) Y APROVECHAMIENTO DE SUS SUBPRODUCTOS EN LOS MUNICIPIOS DE CHICORAL, ESPINAL Y GUALANDAY, DPTO DEL TOLIMA.:
<http://stadium.unad.edu.co/preview/UNAD.php?url=/bitstream/10596/2483/1/65771806.pdf>
- Hernández Hermosillo, S. (14 de abril de 2013). *Universidad autónoma del estado de hidalgo sistema de universidad virtual*. Obtenido de Población y Muestra:
https://www.uaeh.edu.mx/docencia/VI_Lectura/maestria/documentos/LECT86.pdf
- Hernández, Fernández, & Baptista. (2010). *Metodología de la Investigación*. México D.F.: MCGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Horngren, C. (2010). *Contabilidad, octava edición*. Mexico, Mexico: Pearson Educación.
- I. F. (2008). *Documentos del IASB publicados para acompañar a la Norma NIC 41*. London: IFRS Foundation Publications Department.
- I. F. (2010). *Impuesto a las Ganancias, NIC 12*. London: IFRS Foundation Publications Department.
- IFRS Foundation. (2014). *Documentos del IASB publicados para acompañar a la Norma NIC 16*. London: IFRS Foundation Publications Department.

- IFRS Foundation. (2016). *2016 IFRS Foundation*. London, United Kingdom: IFRS Foundation Publications Department.
- IFRS Foundation. (2016). *2016 IFRS Foundation (Red book)*. London, United Kingdom: IFRS Foundation Publications Department.
- IFRS Foundation. (2016). *2016 IFRS Foundation (Red book)*. London, United Kingdom: IFRS Foundation Publications Department.
- IFRS Foundation. (2016). *2016 IFRS Foundation (Red Book)*. London, United Kingdom: IFRS Foundation Publications Department.
- IFRS Foundation. (2016). *2016 IFRS Foundation (Red Book)*. London: IFRS Foundation Publications Department.
- IFRS Foundation. (2016). *2016 IFRS Standards (Red Book)*. London, United Kingdom: IFRS Foundation Publications Department.
- IFRS Foundation. (2016). *2016 IFRS Standards (Red Book)*. London, United Kingdom: IFRS Foundation Publications Department.
- IFRS Foundation. (1 de 2016). *Quiénes somos y qué hacemos*. Obtenido de IFRS Foundation: <http://www.ifrs.org/About-us/Documents/Who-We-Are-Spanish-2016.pdf>
- IFRS Foundation. (25 de Mayo de 2017). *Who we are*. Obtenido de IFRS: <http://www.ifrs.org/About-us/Documents/Who-We-Are-Spanish.pdf>
- IICA, I. i. (1983). *La Palma Africana*. Nicaragua: midinra dgta.
- Instituto Nacional de Investigaciones Agropecuaria. (2014). *Manual del Cultivo de la Palma Aceitera*. Santo Domingo: INIAP.
- Ivanovich Pages, J., Peña Cortés, A., & Torres Zapata, I. (15 de Junio de 2017). *ALAFEC*. Obtenido de Asociación Lationamericana de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración: http://www.alafec.unam.mx/docs/macroyectos/analisis_macro.pdf
- Leda Stott, X. (junio de 2014). *Centro de innovación en tecnología para el desarrollo humano*. Obtenido de Metodología para el desarrollo de: http://www.itd.upm.es/wp-content/uploads/2014/06/metodologia_estudios_de_caso.pdf
- Leon Ibañez, F. (09 de Noviembre de 2015). *Universidad Técnica de Machala*. Obtenido de UTMACH:

<http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/3156/1/TTUACE-2015-CA-CD00094.pdf>

Litz, R. E. (2009). *The Mango: Botany, Production and Uses* (Vol. II). Homestead, Florida, USA: CABI.

LORTI, L. O. (2004). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Ecuador: Registro Oficial Suplemento 463 de 17 de Diciembre del 2004.

LRTI. (31 de 12 de 2016). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Quito, Pichincha, Ecuador. Obtenido de http://www.silec.com.ec/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/FullDocumentVisualizerPDF.aspx?id=TRIBUTARIO_REGLAMENTO_PARA_APLICACION_LEY_DE_REGIMEN_TRIBUTARIO_INTERNO_LORTI

Mallo, C., & Pulido, A. (2008). *Contabilidad financiera, un enfoque actual*. Madrid: Cengage Learning Edición Paraninfo, S.A.

Minaya, A. (1999). *El Mango en el Perú y sus Vínculos con el Mercado Mundial*. Lima, Perú: IICA Biblioteca Venezuela.

Ministerio de Agricultura, G. A. (2013). *Palma africana*. Obtenido de Sinagap: http://sinagap.agricultura.gob.ec/phocadownloadpap/cultivo/2013/palma_africana.pdf

Najas Tandazo, M. F., & Merino Landines, S. S. (mayo de 2015). PLAN DE EXPORTACIÓN DEL MANGO TOMMY ATKINS PARA LA EMPRESA "FRUTALANDIA S.A" AL ESTADO DE LOS ANGELES CALIFORNIA, ESTADOS UNIDOS DE AMERICA. Guayaquil, Guayas. Obtenido de <http://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/10024/1/UPS-GT001032.pdf>

National Institutes of Health. (11 de Mayo de 2016). *Vitamina E*. Obtenido de Office of Dietary Supplements ODS: <https://ods.od.nih.gov/factsheets/VitaminE-DatosEnEspañol/>

NIA 320. (15 de Octubre de 2013). *IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD EN LA PLANIFICACIÓN Y EJECUCIÓN DE LA*

- AUDITORÍA*. Obtenido de NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 320: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20320%20p%20def.pdf>
- Olga del Rosario, L. (Diciembre de 2011). *Universidad de Guayaquil*. Obtenido de “La producción, comercialización y exportación del mango en el Ecuador período 2007-2009: <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/2184/1/Lucero%20Jara%20Olga%20del%20Rosario.pdf>
- Orbe Terán, M. (JULIO de 2012). APLICACIÓN DE LA NIIF 1 "ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA", NIC 36 " DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS", NIC 16 "PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO" Y SUS EFECTOS SOBRE LA INFORMACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE . QUITO.
- Ortiz Donoso, R. (Septiembre de 2013). *Escuela Superior Politécnica del Litoral*. Obtenido de ESPOL: <https://www.dspace.espol.edu.ec/retrieve/89090/D-P11873.pdf>
- Pérez Íñigo, J. M. (2010). *Finanzas para directivos*. Madrid, Madrid, España: Pearson Educación.
- Pincay Briones, B. E., & Veliz Rodriguez , R. I. (2016). DISEÑO DE UNA METODOLOGÍA PARA LA DETERMINACIÓN DEL VALOR RAZONABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS (CRÍA DE CAMARÓN, GANADO VACUNO), PLANTA PRODUCTORA (PLANTACIÓN DE BANANO), Y SUS PRODUCTOS AGRÍCOLAS, DE CONFORMIDAD CON NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN F. Guayaquil, Guayas.
- Poloni Ayala, W., & Cevallos Muñoz, L. (2011-2012). “APLICACIÓN DE LA NIC 41 EN LA COMPAÑÍA EL GANADO AGRÍCOLA W&L S.A. EN EL ECUADOR”. Guayaquil.
- Pontet Ubal, N., & Pintos, F. (2015). Análisis del deterioro de valor: Causas y consecuencias en los activos intangibles y la plusvalía comprada. PRO ECUADOR. (2014). Análisis sectorial, Aceite de palma y elaborados 2014. Quito, Pichincha, Ecuador.

- Puebla Benguría, S., Alarcón Martín, B., Valdes López, M., Pastellides, P., & Colmenarejo, L. (14 de Diciembre de 2010). *Universidad Autónoma de Madrid*. Obtenido de Observación:
https://www.uam.es/personal_pdi/stmaria/jmurillo/InvestigacionEE/Presentaciones/Curso_10/Observacion_trabajo.pdf
- Rodriguez Gonzalez, R., & Di lauro, G. (Febrero de 2007). *partida doble*. Obtenido de Problemática de la aplicación de la nic 41:
<http://pdfs.wke.es/5/3/9/9/pd0000015399.pdf>
- Sánchez Potes, A. (1990). *Enfermedades de la palma de aceite en America Latina*. Bogotá: Revistas Palmas.
- SISSAN, S. y. (2009). *Superficie de cultivos permanentes*. Quito: Ministerio de Coordinación de Desarrollo Social.
- Sumba Songor, D., & Sigua Pucha, M. (2012). *Universidad de Cuenca*. Obtenido de Universidad de Cuenca:
<http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/1273/1/tcon577.pdf>
- Tamayo Avilés, L. (2014). "La NIC 41 (agricultura) y su repercusión en la valoración de los activos biológicos de la compañía agrícola katcosi S.A del cantón Ventanas, periodo 2012". QUEVEDO, LOS RIOS.
- Torres Londoño, G., Sarria Villa, G., & Martínez López, G. (marzo de 2013). Identificación temprana y manejo de la producción del collogo de la palma de aceite. Bogotá, D.C., Colombia.
- Villarreal Larrinaga, O., & Landeta Rodríguez, J. (27 de mayo de 2010). *EL ESTUDIO DE CASOS COMO METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA EN DIRECCIÓN Y ECONOMÍA DE LA EMPRESA. UNA APLICACIÓN A LA INTERNACIONALIZACIÓN*¹. Obtenido de redaedem.org: <http://redaedem.org/articulos/iedee/v16/163031.pdf>



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, Vera Carreño Kathia Ximena, con C.C: #1723394100, autor del trabajo de titulación: Efectos contables y tributarios de la NIC 16 y NIC 41 en los estados financieros de las empresas productoras de mango en el Ecuador en el año 2016 previo a la obtención del título de **INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA** 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, 12 de septiembre de 2017

f. _____

Nombre: Vera Carreño Kathia Ximena

C.C: 1723394100



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Efectos contables y tributarios de la NIC 16 y NIC 41 en los estados financieros de las empresas productoras de mango en el Ecuador en el año 2016		
AUTOR(ES)	Vera Carreño Kathia Ximena		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	Delgado Loor Fabián Andrés		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría, CPA		
TÍTULO OBTENIDO:	Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, CPA		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	12 de septiembre de 2017	No. DE PÁGINAS:	95
ÁREAS TEMÁTICAS:	Mango - Normativa contable y tributaria		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Agricultura, activo biológico, planta productora, mango, producto agrícola, NIC 16, NIC 41, valor razonable, efecto contable, efecto tributario		
RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):	<p>Antes de la emisión de las enmiendas a la NIC 41, la Norma señalaba que todos los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola debían medirse al valor razonable menos los costos de ventas. Sin embargo a partir de la modificación del alcance de la NIC 41 y NIC 16, en el mes de junio de 2014, el IASB decidió que se debe contabilizar a las plantas productoras como una clase de activo adicional a las que ya contienen las propiedades, planta y equipo. Por la aplicación de las enmiendas surgen efectos contables y tributarios que fueron analizados y determinados en base a la información proporcionada por la Sociedad Agrícola "KAXI" cuya actividad principal es la siembra y cosecha de mango. En el presente trabajo se utilizó el método estudio de caso y las técnicas para la recopilación de la información fueron la entrevista y la observación. Se justifica el análisis de este caso por la distinción y características singulares que hacen que la contabilidad agrícola sea más compleja y que muchas veces no se reflejen los problemas típicos que se realizan en ella.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593-9-82452189	E-mail: katitavera93@gmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)::	Nombre: Yong Amaya, Linda		
	Teléfono: +593-4- 2200804 ext.1609		
	E-mail: linda.yong@cu.ucsg.edu.ec		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			