



**Facultad de
Ciencias Administrativas**
Contabilidad y Auditoría

1

**Tratamiento Contable y Tributario de los Impuestos Diferidos por la Valoración de
Activos Biológicos y su Presentación en los Estados Financieros**

Doménica Elizabeth Malavé Villao

Universidad Estatal Península de Santa Elena

Facultad Ciencias Administrativas

Carrera de Contabilidad y Auditoría

Unidad de Integración Curricular II

Tutora: MSc. María Magdalena Gonzabay Espinoza

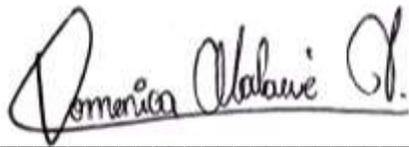
Agosto 2021



Resumen

El presente trabajo hace referencia a la contabilización de los activos y pasivos por impuestos diferidos de activos biológicos a empresas del sector agrícola en concordancia con los estándares internacionales de contabilidad, los cuales señalan mecanismos que se pueden usar para conciliar las diferencias que existen entre la normativa tributaria del Ecuador y la que establece la norma contable. El objetivo del ensayo es analizar el efecto de los impuestos diferidos y el tratamiento contable de la Norma Internacional de Contabilidad 41 (NIC 41) Agricultura en la información de los estados financieros de empresas agropecuarias, por lo que mediante el análisis de caso práctico se determinarán los distintos escenarios que se pueden presentar con impuestos diferidos.

Palabras clave: Activo, Pasivo, Impuesto diferido, Valor razonable



Firma Estudiante

Malavé Villao Doménica Elizabeth



Firma Tutor

MSc. Gonzabay Espinoza María Magdalena



Activos Biológicos y su Presentación en los Estados Financieros

Las empresas agropecuarias representan una fuente importante en la economía del país, proporcionando los recursos naturales indispensables en la alimentación de los ecuatorianos, además de abastecer a las industrias con materia prima. Las empresas Agropecuarias de la Provincia de Santa Elena se destacan en la agricultura, ganadería y cultivo de camarón. La norma contable establece que los activos biológicos deben ser medidos a su valor razonable menos los costos de venta siempre que se pueda medir con fiabilidad, las variaciones que tiene el valor razonable en el mercado generan un activo o pasivo por impuesto diferido, ya que existen diferencias entre los criterios que establece la norma contable y los establecidos en la norma tributaria para una misma partida.

De acuerdo a lo antes mencionado, se formula la siguiente pregunta ¿De qué manera los impuestos diferidos y el tratamiento contable de la NIC 41 podrían afectar la información de los estados financieros en las empresas Agropecuarias del Cantón Santa Elena, año 2020?, y cuyo objetivo se centra en analizar el efecto de los impuestos diferidos y el tratamiento contable de la NIC 41 en la información de los estados financieros de empresas Agropecuarias.

Para cumplir con el objetivo señalado, el trabajo se ha estructurado en tres bloques. Inicialmente, se realiza una revisión teórica y conceptual de varios autores referentes a los impuestos diferidos, activos biológicos y las distintas actividades agropecuarias del Cantón Santa Elena. Seguido, se hace mención del tratamiento contable que establece la NIC 41 y lo establecido en el Reglamento de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno. Además, se realiza un estudio de caso práctico necesario para un mejor entendimiento. Finalmente, se destacan las respectivas conclusiones y recomendaciones.



Entre las principales actividades productivas que se desarrollan en la Provincia de Santa Elena están las actividades turísticas, artesanales, pesqueras y agrícolas. La mayor extensión territorial de la provincia la ocupa el Cantón Santa Elena, del cual, por su clima, suelo y otras condiciones le dan la oportunidad principalmente a las zonas rurales de desenvolverse en actividades relacionadas con la producción y comercialización de productos agrícolas, frutales, ganadería, silvícolas, avícolas, porcícolas y otros productos alimenticios necesarios para la población en general.

Según Eras y Lalangui (2017) las empresas que se dedican a estas actividades agrícolas se han transformado en una fuente importante de los ingresos tributarios del país, de allí la importancia de conocer las normas que se rigen en estas empresas y fundamentalmente la contable, ya que este proceso conlleva a la elaboración de los estados financieros y obtener información financiera razonable necesaria para la toma de decisiones.

Norma Internacional de Contabilidad 41 - Agricultura

El objetivo de la norma es prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información que se debe revelar relacionado con la actividad agrícola, esta norma se aplica a todo lo relacionado con la actividad agrícola exceptuando terrenos, plantas productoras, activos intangibles y otros determinados en la norma. De acuerdo con lo establecido en el párrafo 3, esta norma se emplea también en los productos agrícolas derivados de los activos biológicos que maneja la entidad, pero solo hasta el punto de su cosecha o recolección. Posterior a esto, se debe aplicar la NIC 2 de Inventarios (International Accounting Standards Board [IASB], 2018).

La norma establece ejemplos claros acerca de activos biológicos, productos agrícolas y productos que provienen del procesamiento tras la cosecha o recolección. Un ejemplo de activo biológico son las ovejas, cuyo producto agrícola es la lana y a su vez se puede

convertir en un producto resultante de consumo como hilo de lana o suéteres. Es necesario tener presente las siguientes definiciones que establece la norma:

Tabla 1

Principales definiciones de la NIC 41 Agricultura

Término	Definición
Activo Biológico	Es un animal vivo o una planta.
Producto agrícola	Es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la entidad.
Cosecha o recolección	Es la separación del producto del activo biológico del que procede, o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológicos.
Transformación Biológica	Son los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.
Actividad agrícola	Es la gestión por parte de una entidad, de la transformación biológica y recolección de activos biológicos para destinarlos a la venta o para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales

Nota. La tabla contiene definiciones establecidas en la NIC 41.

A partir de lo anterior, se considerará como activo en el caso de los animales desde que nacen; y para las plantas a partir de su siembra, es necesario recalcar que las plantas productoras se tratarán de acuerdo con la NIC 16 de Propiedades Planta y Equipo, y los productos que se desarrollan en ellos se considerarán como activos biológicos. Según García Sara en su investigación titulada las empresas agropecuarias y la administración financiera (2017) expresa que las decisiones que se tomen acerca del proceso de producción de las empresas agropecuarias se considere siempre que su principal fuente de

producción es biológica, ya que se trabaja con materiales vivos que están inmersos a contraer distintas enfermedades y plagas de manera imprevisible, convirtiéndose así en una industria de gran riesgo e incluso los cambios de temperatura u otras condiciones genera cambios en las actividades de producción.

Reconocimiento y Medición

Según la Norma Internacional de Contabilidad 41 Agricultura los activos biológicos en el momento de su reconocimiento inicial y al final del período se deben medir a su valor razonable menos los costos de venta, a excepción a lo estipulado en el párrafo 30 de esta norma, el cual hace mención del caso en que el valor razonable no se pueda determinar con fiabilidad. Además, los productos agrícolas que hayan sido recolectados de los activos biológicos propios de su empresa se miden al valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección.

Los activos biológicos deben medirse a su valor razonable o de mercado descontando los costos de venta siempre que se pueda medir con fiabilidad, caso contrario la entidad podrá medirlo al costo menos la depreciación y deterioro del valor hasta que pueda medir el activo biológico a su valor razonable es importante recalcar que la norma solo permite medirlos a valor razonable y no al costo, la única excepción es cuando no se pueda medir fiablemente. Para establecer el valor razonable de los activos biológicos la entidad debe tener en cuenta los precios del mercado, las referencias del sector agrícola y si hay un mercado abierto igual o similar al activo biológico, con el propósito de que el valor que se vaya a asignar no sea inconsistente y refleje el valor que está en el mercado.

Valoración de Activos Biológicos

Según la definición de la NIC 41 la cual hace referencia a lo establecido en la Norma Internacional de Información Financiera 13 el valor razonable es aquel precio que se recibiría de la venta de un activo o también el que se podría pagar por transferir un pasivo en una transacción ordenada conformada por los participantes del mercado en la fecha que se

efectúe la medición, dicho de otra manera, corresponde al valor de mercado siempre y cuando sea fiable.

Cuando el valor de los activos biológicos objetos de medición están disponibles en un mercado activo, la medición resulta fácil y se muestra al final de cada período una presentación más fiable. Según Reyes, Chaparro y Oyola (2018) en su investigación determinaron ciertas dificultades en la medición del valor razonable tanto para animales y plantas, en el caso de animales se tomó como ejemplo al ganado de engorde cuyo valor razonable se debe estimar basándose en el precio del mercado activo siempre que dicho mercado sea eficiente, caso contrario resultará difícil medir el ganado a valor razonable. En este caso, para calcular el valor razonable tomaron como base los precios promedios del kilo de carne de competidores de una misma región durante tres períodos.

En otros casos se puede observar que el valor razonable no está disponible o no es posible encontrarlo para los animales que están iniciando en su etapa de engorde o en la etapa de crecimiento, por lo cual, en cumplimiento con lo dispuesto por la norma contable, los activos biológicos se medirían a su costo menos la depreciación acumulada y la pérdida por deterioro del valor si hubiere. Sin embargo, cuando el valor razonable pueda medirse con fiabilidad, la entidad deberá reconocer el activo biológico a su valor razonable menos los costos de venta, lo que significa esperar a que el animal alcance el peso comercial establecido para realizar una medición fiable (Reyes et al., 2018).

A partir de lo anterior, es necesario considerar que no todos los activos biológicos comparten las mismas características para que se puedan medir, como en el caso de las plantas cuya producción sea a largo o corto plazo necesitará de un lapso considerable. En la mayoría de los casos no existen mercados activos de plantaciones que estén en desarrollo considerando que el valor razonable es una medición basada en el mercado y no una medición específica de la entidad.

Impuestos diferidos

La valoración de activos biológicos influye en la determinación de la base fiscal para la declaración del Impuesto a la Renta. Según Chávez et al. (2020) los impuestos diferidos se generan por las diferencias que surgen entre el tratamiento tributario, contable y financiero en cuentas como: Inventarios, Cuentas por Cobrar, Activos Biológicos, Jubilación entre otras, donde los resultados contables son diferentes a los tributarios.

Es decir, son impuestos que se deben pagar o recuperar en un futuro generado por transacciones anteriores. El Reglamento de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno (2020) en el numeral 7 del artículo innumerado después del artículo 28 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 Impuesto a la Renta (IR) y costos atribuibles a ingresos no sujetos de IR, inclusive el pago correspondiente a la participación de trabajadores (p. 42)

La normativa tributaria estipula que en el período fiscal en que el activo biológico haya sido vendido, se podrá liquidar el impuesto a la renta, el reglamento también especifica que, para los activos biológicos, la depreciación más los costos y gastos directamente relacionados con la transformación biológica del activo medidos al costo y, siempre que estén listos para ser cosechados o recolectados, pueden deducirse durante su vida útil. Es importante recalcar que, si bien los estados financieros se preparan de acuerdo con la norma contable internacional, se debe considerar lo que establece la administración tributaria y reconocerlos en los estados financieros, de esta manera los activos o pasivos diferidos se determinarán y reconocerán en cumplimiento a lo que establecen estas normas.



Activo por Impuesto Diferido

Según la Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las ganancias (2018), en el párrafo 5 un activo por impuestos diferidos representa las cantidades de impuesto sobre las ganancias recuperables en periodos futuros relacionados con:

- Diferencias temporarias deducibles;
- La compensación de pérdidas derivadas en períodos anteriores que aún no hayan sido objeto de deducción fiscal; y
- La compensación de créditos no utilizados que procedan de períodos anteriores.

En otras palabras, los activos por impuestos diferidos representan a la empresa un rubro que se puede recuperar en el futuro, se generan por la diferencia entre la norma contable y tributarios, por lo que el contribuyente en el período que se está analizando paga un mayor monto de impuestos, y podrá recuperar la parte correspondiente en los períodos siguientes. Es necesario considerar lo siguiente:

$$\text{Activo Contable} < \text{Activo Fiscal} = \text{Activo por Impuesto Diferido}$$

$$\text{Pasivo Contable} > \text{Pasivo Fiscal} = \text{Activo por Impuesto Diferido}$$

Pasivo por Impuesto Diferido

Los pasivos por impuestos diferidos según la definición de la NIC 12 son las cantidades de impuesto a la renta por pagar en ejercicios futuros relacionados con las diferencias temporarias imponibles. Generalmente se presenta cuando lo que se refleja en contabilidad es mayor que la base fiscal, por ejemplo:

$$\text{Activo Contable} > \text{Activo Fiscal} = \text{Pasivo por Impuesto Diferido}$$

$$\text{Pasivo Contable} < \text{Pasivo Fiscal} = \text{Pasivo por Impuesto Diferido}$$

También se puede inferir que, al presentarse el pasivo por impuesto diferido, el contribuyente paga un menor impuesto del que debería pagar realmente, y lo contabilizado como diferido deberá pagarlo en los períodos siguientes.



Las diferencias temporarias hacen referencia a las discrepancias que se reflejan entre el importe o valor en libros de un activo o pasivo en el Estado de Situación Financiera y la manifestada en la base fiscal (IASB, 2018). Las diferencias temporarias generan un impacto en el futuro referente al Impuesto a la Renta que se puede llegar a generar. Según la NIC 12 las diferencias temporarias pueden ser impositivas y deducibles.

Del mismo modo, las diferencias temporarias impositivas son aquellas diferencias que dan origen a montos impositivos al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando se recupere el valor en libros del activo o se cancele o liquide el pasivo, mientras que las diferencias temporarias deducibles, se refiere a la diferencia temporaria que dan lugar a cantidades deducibles al determinar la utilidad (pérdida) fiscal correspondiente a un período futuro, cuando el valor en libros del activo se recupere o cuando el pasivo haya sido liquidado.

Caso práctico tratamiento de la NIC 41

La empresa ADEMCA S.A. dedicada a la cría y venta de ganado inicia sus operaciones el 01 de enero del 2019 con la siguiente información:

ADEMCA S.A
Estado de Situación Financiera
Al 01 de enero de 2019

Activo corriente	
Efectivos y Equivalentes al Efectivo	\$125.000,00
Inventarios	\$ 50.000,00
Activo No Corriente	
Propiedad Planta y Equipo	\$ 75.000,00
TOTAL ACTIVO	\$250.000,00
Pasivo corriente	
Cuentas y Doc. x Pagar C/P NR.	\$95.000,00
Pasivo no corriente	
Cuentas por Pagar L/P NR.	\$50.000,00
Total pasivo	\$145.000,00
Patrimonio	
Capital	\$105.000,00
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	\$250.000,00

El 04 de enero del 2019, la empresa registra inicialmente un activo biológico (Ganado bovino) por un valor de: \$100.000,00. Al finalizar el año la empresa ha determinado que ha incurrido en costos de producción directamente relacionados con la transformación biológica del activo por \$20.000,00. Así mismo, al finalizar el período el valor razonable disponible en el mercado menos los costos de venta del activo biológico son de \$123.000,00 dólares. En el año 2020 la empresa vende el activo biológico por un valor de: \$123.000,00. Es necesario recalcar que, durante este año, la empresa no ha incurrido en costos de producción alguno para la transformación biológica del activo.

Tabla 2

Asientos Contables para el Activo Biológico Año 2019

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
4-ene-19	-1- ACTIVOS BIOLÓGICOS Ganado Bovino (Terneros/as)	\$100.000,00	\$100.000,00	
	EFFECTIVO Y EQ. DEL EFFECTIVO Banco Guayaquil	\$100.000,00		\$100.000,00
	<i>P/r Compra de ganado (8 meses de edad)</i>			
31-dic-19	-2- COSTOS DE PRODUCCIÓN Alimento del ganado	\$20.000,00	\$20.000,00	
	EFFECTIVO Y EQ. DEL EFFECTIVO Banco Guayaquil	\$20.000,00		\$20.000,00
	<i>P/r Los costos incurridos en el 2019</i>			
31-dic-19	-3- ACTIVOS BIOLÓGICOS Ganado Bovino en crecimiento y desarrollo	\$100.000,00	\$100.000,00	
	ACTIVOS BIOLÓGICOS Ganado Bovino (Terneros/as)	\$100.000,00		\$100.000,00
	<i>P/r Crecimiento del Ganado</i>			
31-dic-19	-4- ACTIVOS BIOLÓGICOS Ganado Bovino en crecimiento y desarrollo	\$23.000,00	\$23.000,00	
	GANANCIA POR MEDICIÓN A VR MENOS CV Utilidad por medición a Valor Razonable	\$23.000,00		\$23.000,00
	<i>P/r Ganancia por valoración a valor razonable</i>			

Nota. La tabla muestra los asientos contables del caso práctico.



Facultad de Ciencias Administrativas

El primer asiento hace referencia al registro de la compra del activo biológico y en el segundo asiento se procede a contabilizar los costos de producción relacionados con la transformación biológica del ganado incurridos en el año 2019.

El tercer y cuarto asiento tiene como propósito ajustar el valor del activo biológico a su valor razonable que pasa de \$100.000 a \$123,000, generando una ganancia de \$23.000,00, por lo que, al 31 de diciembre del 2019, la empresa procederá a realizar los ajustes contables pertinentes para reconocer los cambios en el valor razonable del activo biológico. A lo largo del año han presentado cambios debido al crecimiento propio del ganado vacuno. La empresa deberá comparar los valores registrados en contabilidad contra la valoración realizada a finales del período y así ajustar los activos biológicos al valor razonable reflejándose en el estado de resultados una ganancia por medición al valor razonable menos los costos de venta correspondiente a \$23.000.

De acuerdo a lo establecido en el Reglamento de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno en el numeral 7 del artículo innumerado después del artículo 28 para efectos tributarios y conforme a la aplicación de la técnica contable, es permitido reconocer impuestos diferidos cuando los ingresos y costos procedentes de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su etapa de transformación biológica, se consideraran en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de Impuesto a la Renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de Impuesto a la Renta, y en el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto.

En base a lo anterior, en el año 2019 la empresa contabilizó una ganancia por \$23.000,00 derivado de la medición del activo biológico y un costo de \$20.000,00 de acuerdo con la norma tributaria en las partidas conciliatorias ambos rubros no están sujetos de Impuesto a la Renta, cuyo efecto es que ese ingreso no sujeto de renta disminuye la base



imponible y los costos aumentarían la base imponible, se colocará en las casillas 828 y 830 en la sección de Generación/Reversión de Diferencias Temporarias (Impuestos Diferidos) del formulario tal como se muestra a continuación:

Figura 1

Conciliación Tributaria Año 2019

POR MEDICIONES DE ACTIVOS BIOLÓGICOS AL VALOR RAZONABLE MENOS COSTO DE VENTA		Generación		Reversión	
Ingresos		828	23.000,00	829	
Pérdidas, costos y gastos		830	20.000,00	831	

Nota. La figura muestra la conciliación tributaria en el formulario renta sociedades año 2019.

A continuación, se procede a calcular el Impuesto Diferido:

Tabla 3

Determinación del Impuesto Diferido en el Año 2019

CUENTA	BASE CONTABLE	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA	TASA IMPOSITIVA	IMPUESTOS DIFERIDOS
ACTIVO BIOLÓGICO	\$123.000,00	\$120.000,00	\$3.000,00	25%	\$750,00

Nota. La tabla muestra el cálculo del Impuesto Diferido.

El valor en libros al 31 de diciembre menos la base fiscal da una diferencia temporaria de \$3.000,00 que constituye un ingreso no sujeto a IR, dicho en otras palabras, constituye una ganancia de la cual el contribuyente no la considera para el cálculo de este impuesto, es decir, es un rubro que para el 2019 la empresa no tributa, pero tendrá que tributar en el futuro en este caso en el año 2020 cuando se efectúe y la venta cumpliendo con las demás condiciones establecidas en la normativa fiscal.

Como se genera una diferencia temporaria imponible, la empresa deberá contabilizar el respectivo Pasivo por Impuesto Diferido (la tasa fiscal que se considera vigente para el

ejercicio fiscal en el que se reversa la diferencia temporaria es del 25%). El Pasivo por Impuesto Diferido es de \$750 ($3.000 \times 25\%$). Su contabilización en libros sería:

Tabla 4

Registro Contable del Pasivo por Impuesto Diferido Año 2019

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
31-dic-19	-5			
	GASTO POR IMPUESTO A LA RENTA		\$750,00	
	PASIVO POR IMPUESTOS DIFERIDOS			\$750,00
	Impuestos Diferidos	\$750,00		
	P/r Reconocimiento de Imp. Diferidos			

Nota. La tabla muestra el registro del Pasivo por Impuesto Diferido.

El quinto asiento registra el Pasivo por Impuesto Diferido tomando como base los \$3.000,00 que es la utilidad que no paga impuestos, multiplicado por el 25%. Al finalizar el año la empresa ADEMCA S.A. tendría la siguiente información en el Estado de Situación Financiera:

ADEMCA S.A
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
Al 31 de diciembre de 2019

ACTIVO CORRIENTE

Efectivos y Equivalentes al Efectivo	\$	25.000,00
Inventarios	\$	50.000,00

ACTIVO NO CORRIENTE

Propiedad Planta y Equipo	\$	75.000,00
Activo Biológico	\$	123.000,00

TOTAL ACTIVO	\$	273.000,00
---------------------	-----------	-------------------

PASIVO CORRIENTE

Cuentas y Doc. x Pagar NR.	\$	95.000,00
Pasivo por Impuesto Diferido	\$	750,00

PASIVO NO CORRIENTE

Cuentas por Pagar NR.	\$	50.000,00
TOTAL PASIVO	\$	145.750,00

PATRIMONIO

Capital	\$	105.000,00
Resultados	\$	22.250,00

TOTAL PASIVO Y CAPITAL	\$	273.000,00
-------------------------------	-----------	-------------------

En el siguiente año, en el 2020, cuando la empresa vende el ganado bovino, deberá efectuar los siguientes registros contables (de acuerdo con la información, el activo biológico fue vendido por un valor de \$123,000).

Tabla 5

Asientos Contables Año 2020

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
4-feb-20	-6			
	INVENTARIO PECUARIO		\$123.000,00	
	Ganado Bovino	\$123.000,00		
	ACTIVOS BIOLÓGICOS			\$123.000,00
	Ganado Bovino en Crecimiento y Desarrollo	\$123.000,00		
	<i>P/r Reclasificación del ganado como activo biológico a inventario pecuario</i>			
4-feb-20	-7			
	EFFECTIVO Y EQ. DEL EFFECTIVO		\$123.000,00	
	Banco Guayaquil	\$123.000,00		
	INGRESOS POR VENTA			\$123.000,00
	Venta de Ganado Bovino	\$123.000,00		
	<i>P/r Venta del Ganado Bovino</i>			
4-feb-20	-8			
	COSTO DE VENTA		\$123.000,00	
	Costo de Venta Ganado	\$123.000,00		
	INVENTARIO PECUARIO			\$123.000,00
	Ganado Bovino	\$123.000,00		
	<i>P/r Costos de venta del Ganado</i>			

Nota. La tabla muestra el registro de la disposición del activo biológico.

El sexto asiento corresponde a la reclasificación del activo biológico a inventario pecuario, ya que ha cumplido las condiciones para ser clasificado como mantenido para la venta. En la séptima transacción se da un débito a la cuenta Efectivo y Equivalente al Efectivo por la venta de los activos biológicos de \$123.000,00 y acreditamos contra la cuenta



de Ingresos por Venta del Activo Biológico por un mismo valor. Por lo tanto, el ingreso se

consideraría como una renta gravable. Con el octavo asiento, la cuenta Inventario Pecuario se ha dado de baja, ya que se vendió igual al valor de su última medición, debitándose el efectivo respectivo. Al hacerse efectiva la venta, como en el año anterior la empresa reconoció o contabilizó un Pasivo por Impuesto Diferido, para poder liquidar dicha obligación fiscal, la empresa deberá reversar el Pasivo por Impuesto Diferido de la siguiente manera:

Tabla 6

Asiento Contable Reversión Impuesto Diferido Año 2020

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
4-feb-20	-9			
	PASIVO POR IMPUESTOS DIFERIDOS		\$750,00	
	Impuestos Diferidos Producción Camarón	\$750,00		
	IMPUESTO RENTA			\$750,00
	Impuesto a la renta del ejercicio	\$750,00		
	P/r Reversión del Pasivo Diferido			

Nota. La tabla contiene el asiento contable para revertir el Impuesto Diferido.

Con esta situación el contribuyente tendrá que reconocer el efecto del registro contable realizado anteriormente en la sección Generación/Reversión de Diferencias Temporarias dentro de la conciliación tributaria de la siguiente manera:

Figura 2

Conciliación Tributaria Año 2020

POR MEDICIONES DE ACTIVOS BIOLÓGICOS AL VALOR RAZONABLE MENOS COSTO DE VENTA		Generación		Reversión	
Ingresos		828		829	23.000,00
Pérdidas, costos y gastos		830		831	20.000,00

Nota. La figura muestra la conciliación tributaria en el formulario renta sociedades año 2020.

De esta manera, se reversaría la diferencia temporaria y el Pasivo por Impuesto Diferido quedaría liquidado. Al 31 de diciembre del 2020 la empresa tendría la siguiente información:

ADEMCA S.A
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 de diciembre 2020

ACTIVO CORRIENTE		
Efectivos y Equivalentes al Efectivo	\$	148.000,00
Inventarios	\$	50.000,00
ACTIVO NO CORRIENTE		
Propiedad Planta y Equipo	\$	75.000,00
Activo Biológico	\$	-
TOTAL ACTIVO	\$	273.000,00
PASIVO CORRIENTE		
Cuentas y Doc. x Pagar NR.	\$	95.000,00
Pasivo por Impuesto Diferido	\$	-
Impuesto a la Renta por Pagar	\$	750,00
PASIVO NO CORRIENTE		
Cuentas por Pagar NR.	\$	50.000,00
TOTAL PASIVO	\$	145.750,00
PATRIMONIO		
Capital	\$	105.000,00
Resultados Acumulados	\$	22.250,00
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	\$	273.000,00

En cuanto a lo abordado con anterioridad, se concluye que el correcto tratamiento contable de la NIC 41 permite que los activos biológicos que maneja la empresa se reflejen de manera razonable en los estados financieros, ya que esta establece que estos activos en el momento de su reconocimiento inicial y al final del periodo deben ser medidos a su valor razonable menos los costos de venta. De igual manera como los activos biológicos por su naturaleza están sujetos a presentar cambios biológicos a lo largo de su vida, la empresa



deberá realizar una medición y los respectivos ajustes para reconocer una pérdida o ganancia al final del período, sin embargo, dichas ganancias no están sujetas al Impuesto a la Renta por lo que se reconocerá un Activo o Pasivo Diferido según sea el caso.

Con base en lo anterior, un correcto tratamiento contable y la observancia de la norma tributaria permiten que la información financiera de la empresa se presente de forma razonable, la cual es de utilidad para otros usuarios de la información, reflejando la situación real de la empresa necesaria para tomar las decisiones más apropiadas.

Se recomienda que las empresas agrícolas del Cantón Santa Elena mantenga al personal del área administrativa y contable sus conocimientos actualizados en materia contable y tributaria, por medio de capacitaciones u otros medios que permitan a las entidades cumplir sus obligaciones tributarias sin contratiempos y reflejar información razonable en sus estados financieros.





Referencias Bibliográficas

- Chávez, C. G., Chávez, C. R., & Maza, I. J. (2020). Activos y pasivos por impuestos diferidos NIC 12, un análisis desde Ecuador. *Revista Universidad y Sociedad*. Obtenido de http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2218-36202020000200452&lng=es&tlng=es
- García, P. S. (2017). Las empresas agropecuarias y la administración financiera. *Revista Mexicana de Agronegocios*. Obtenido de <https://www.redalyc.org/jatsRepo/141/14152127007/html/index.html>
- International Accounting Standards Board . (2019). Norma Internacional de Contabilidad 41 Agricultura. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2041%20-%20Agricultura.pdf>
- International Accounting Standards Board. (2016). *Norma Internacional de contabilidad 12 Impuesto a las ganancias*. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2012%20-%20Impuesto%20a%20las%20Ganancias.pdf>
- Lalangui, M. B., & Eras, A. R. (2017). *La NIC 41-Enfoques teóricos a abordar, para su aplicacion en el Ecuador*. Centro de Investigación y Desarrollo Ecuador. Obtenido de <http://repositorio.cidecuador.org/jspui/handle/123456789/37>
- Presidencia de la República. (4 de Agosto de 2020). *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial Suplemento 209. Obtenido de <http://www.eeq.com.ec:8080/documents/10180/29366634/REGLAMENTO+PARA+APLICACION+DE+LEY+DE+R%20GIMEN+TRIBUTARIO+INTERNO/21e3e914-99ff-407c-8211-f007e1fd70d1>



**Facultad de
Ciencias Administrativas**

Reyes, M. N., Chaparro, G. F., & Oyola, M. C. (2018). Dificultades en la medición de los

activos biológicos en Colombia. *Universidad Autónoma de Bucaramanga*. Obtenido de

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/20530/20430>

Tibán, F. M. (2019). *Valoración de activos biológicos en la empresa comercial e industrial*

Llerena Garzón Guadalupe S.A en la determinación de la carga tributaria. Ambato:

Pontificia Universidad Católica del Ecuador. Obtenido de

<https://repositorio.pucesa.edu.ec/bitstream/123456789/2586/1/76852.pdf>

