

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATOLICA DEL ECUADOR-MATRIZ

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES

**TRABAJO DE INTEGRACIÓN CURRICULAR PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE LICENCIATURA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**APLICACIÓN DE LA NIC 41 Y SUS EFECTOS TRIBUTARIOS EN LAS
GRANDES EMPRESAS DEDICADAS A ACTIVIDADES DE GANADERIA
DEL ECUADOR DURANTE LOS AÑOS 2018 AL 2021**

ANA PAULA BENALCÁZAR LOJÁN

DIRECTOR: MGTR. JANNETH CANDO

**LINEA DE INVESTIGACIÓN: ADMINISTRACIÓN EFICIENTE Y EFICAZ DE
LAS ORGANIZACIONES PARA LA COMPETITIVIDAD SOSTENIBLE LOCAL
Y GLOBAL**

**SUB-LINEA DE INVESTIGACIÓN: PRINCIPIOS, NORMATIVAS, PRÁCTICAS Y
PROCESOS FINANCIEROS, CONTABLES, DE AUDITORÍA Y TRIBUTARIOS, Y
SU VALOR AGREGADO PARA LAS ORGANIZACIONES**

QUITO, MARZO –2023

PÁGINA DEL DIRECTOR Y LECTORES

Directora del trabajo de titulación:

Mgr. Janneth Paulina Cando G.

Lectores del trabajo de titulación:

Mgrt. Verónica Apolo

Mgrt. Nikola Petrovic

DEDICATORIA

A mi familia, Paulina Loján y Doménica Benalcázar, quienes han estado conmigo en mis alegrías, logros, así como en aquellos momentos difíciles que se han presentado en mi vida. Su amor desinteresado y su guía me han ayudado a que no me desvié de mis metas, aspiraciones personales y profesionales. Las amo.

Ana Paula Benalcázar Loján

AGRADECIMIENTO

Doy gracias a mi Padre Dios por la promesa que me dio al empezar mi etapa universitaria, un día me dijo: “Te veré como una gran profesional, la mejor contadora”. Cuatro años después, Tú promesa se cumplió; por ello, mi Padre Dios, gracias por cuidar de mí y permitirme llegar a mi meta, gracias por ser un pilar fundamental en mi vida y en la de mi familia.

Agradezco a mi mami Pauli Loján por todo su esfuerzo y dedicación para conmigo, por darme ánimo para continuar, por estar presente en todos mis logros y fallos, por saber aconsejarme, porque sus consejos mami fueron y serán parte de mi vida y los he puesto en práctica gracias a usted. Gracias mami por enseñarme que <<si me caigo debo aprender a levantarme y que es de valientes hacerlo>> Y gracias por inculcarme que la educación jamás será un gasto sino una inversión.

Quiero agradecer a mi ñaña Dome Benalcázar por sacarme una sonrisa cada que sentía desanimo por cualquier tema universitario y laboral, por comprender que muchas veces aplazaba nuestra noche de chicas por dedicarme al estudio, gracias por compartir conmigo la alegría de mi logro profesional.

Gracias mami , Dome y Nena por estos últimos meses haber sido mis compañeras de desvelo.

Gracias a mis amigos Ali, Raque, Sthalyn y Jhon por nuestras risas, alegrías, desvelos, lágrimas y preocupaciones, gracias porque juntos paso a paso fuimos logrando cada reto y ver cristalizado ahora un sueño.

Agradezco a mi tutora de titulación, Mgtr. Janneth Cando, quien por sus consejos, experiencia, dedicación y guía me motivaron a culminar con éxito mi tesis. Finalmente gracias a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador por brindarme una educación de calidad, por disponer profesores con amplio conocimiento en su área, que me han ayudado a convertirme hoy en una gran profesional y así poder #DejarMiHuella

INDICE GENERAL

GLOSARIO DE TÉRMINOS	viii
LISTA DE TABLAS	ix
LISTA DE GRÁFICOS	xi
LISTA DE ABREVIATURAS	xii
RESUMEN EJECUTIVO	xiii
ABSTRACT	xiv
INTRODUCCIÓN	1
1. MARCO TEÓRICO	4
1.1. Sector agropecuario y su división	4
1.2. Norma Internacional de Contabilidad 41 – Agricultura (NIC 41)	9
1.2.1. Antecedentes	9
1.2.2. Tratamiento contable	10
1.2.2.1. Medición inicial y posterior	11
1.2.3. Información a revelar	14
1.3. Norma Internacional de Información Financiera 13 – Medición del Valor Razonable (NIIF 13)	15
1.3.1. Antecedentes	15
1.3.2. Metodología de medición	16
1.4. EFECTOS TRIBUTARIOS	23
1.4.1. Impuesto a la Renta	23
1.4.2. Impuesto diferido	26
2. METODOLOGÍA	30
2.1. Enfoque de la investigación	30

2.2.	Diseño de la investigación	30
2.3.	Tipo de estudio.....	30
2.4.	Delimitación de la muestra.....	31
2.5.	Proceso de la investigación	33
2.5.1.	Etapa 1- Revisión teórica.....	35
2.5.2.	Etapa 2- Delimitación de la población.....	35
2.5.3.	Etapa 3	35
2.5.3.1.	Paso 1- Recolección de información.....	36
2.5.3.2.	Paso 2- Organización de la información	36
2.5.3.3.	Paso 3- Tabulación de información.....	37
2.5.3.4.	Paso 4- Análisis de la información.....	37
2.5.4.	Etapa 4	39
2.5.5.	Etapa 5	39
3.	ANÁLISIS DE INFORMACIÓN	40
3.1.	Análisis de la política contable	40
3.1.1.	Modelo del costo vs modelo de valor razonable.....	40
3.1.1.1.	Empresas bajo el modelo del costo	42
3.1.1.2.	Empresas bajo modelo de costo con aproximación al valor razonable.....	43
3.1.1.3.	Empresas sin información de política contable de medición del activo biológico	44
3.2.	Estimación valor razonable	46
3.2.1.	Estimación utilizada para el valor razonable	46
3.3.	Metodología valor razonable.....	48
3.3.1.	Metodología del valor razonable utilizado por las empresas.....	48
3.4.	Análisis de información respecto a la medición de los activos biológicos	49

3.4.1.	Medición bajo valor razonable vs Información formulario 101	49
3.4.2.	Medición al costo vs Información formulario 101	51
3.4.3.	Sin política de medición vs Información formulario 101	52
3.4.4.	Empresas con y sin política contable vs información en formulario 101	52
3.4.5.	Análisis de política contable con respecto a lo presentado en los Estados Financieros	53
3.4.6.	Análisis del impuesto a la renta	56
3.4.7.	Análisis impuesto diferido por medir bajo valor razonable.....	56
3.5.	Análisis detallado empresa que aplican método del valor razonable.....	60
3.5.1.	Avícola San Isidro S.A. AVISID.....	60
4.	CONCLUSIONES.....	65
5.	RECOMENDACIONES	67
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	69

GLOSARIO DE TÉRMINOS

Sector Agropecuario: Forma parte de las actividades económicas que tienen como objetivo la transformación de recursos naturales, el cual se divide en actividades primarias y secundarias, siendo las primarias las relacionadas a la ganadería y agricultura y como secundarias a los procesos de manufactura.

Activo: Recurso económico controlado por una entidad como resultado de sucesos pasados, del cual a futuro se espera obtener beneficios futuros

Activo Biológico: Recursos económicos que posee características distintivas, es decir, este activo está vivo, se refiere a los seres vivos como animales y plantas y son activos con un proceso de transformación biológica

Transformación Biológica: Se refiere al proceso por el cual un ser vivo generalmente atraviesa, pasa por tres procesos que son el crecimiento, reproducción y degradación.

Valor razonable: Es el precio que se ocasiona en una transacción ordenada como la venta de un activo o transferencia de un pasivo entre los diferentes participantes del mercado

Costo de ventas: Es el valor que una entidad debe incurrir para la producción o comercialización de su producto o servicio que oferte en el mercado.

Participantes del mercado: Son aquellos que intervienen dentro del proceso de compra de un activo o transferencia de un pasivo en un mercado que tenga las mismas o parecidas características de lo que se oferta.

LISTA DE TABLAS

Tabla 1. Cotizaciones de precios del ganado	19
Tabla 2. Información del valor razonable de los 3 animales vendidos	22
Tabla 3. Impuesto a la renta por ingreso de actividades agropecuarias	25
Tabla 4. Determinación del Impuesto a la Renta	26
Tabla 5. Determinación del Impuesto Diferido	28
Tabla 6. Determinación Impuesto a la Renta en el caso de venta.....	29
Tabla 7. Empresas grandes del Sector Ganadero.....	31
Tabla 8. Etapas de la investigación.....	34
Tabla 9. Política Contable.....	40
Tabla 10. Revelaciones relacionadas con la utilización del modelo del costo	42
Tabla 11. Empresas bajo el modelo de costos son la aproximación del valor razonable	43
Tabla 12. Detalle empresas sin información.....	45
Tabla 13. Estimación del valor razonable.....	46
Tabla 14. Estimación empresas sin política contable	47
Tabla 15. Metodología utilizada	48
Tabla 16. Comparación política contable vs Formulario 101	50
Tabla 17. Medición al costo vs Formulario 101	51
Tabla 18. Empresas sin política contable vs información formulario 101	52
Tabla 19. Empresas con y sin política contable.....	53
Tabla 20. Política contable y lo presentado en los estados financieros	54
Tabla 21. Impuesto a Renta empresas en Investigación	56
Tabla 22. Comparación impuesto diferido vs Formulario 101	57
Tabla 23. Causa de origen del impuesto diferido	58
Tabla 24. Empresa con aplicación del valor razonable.....	60

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Contribución por actividad económica	5
Figura 2. Distribución del ganado en Ecuador	6
Figura 3. Morfología de vacas de carne y vacas lecheras.....	8
Figura 4. Información de actividades de la empresa Granja La Colina C.A Grancol	45
Figura 5. Información presentada por la empresa Avicola & Agropecuaria Maricela Cia Ltda	55

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Política contable.....	40
Gráfico 2. Estimación del Valor razonable.....	47
Gráfico 3. Metodología del Valor razonable	49

LISTA DE ABREVIATURAS

Abreviaturas	Significado
SVCS	Superintendencia de Compañías Valores y Seguros
LRTI	Ley de Régimen Tributario Interno
RLRTI	Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno
SRI	Servicio de Rentas Internas
NIC	Norma Internacional Contable
MAGAP	Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca
NIIF	Norma Internacional de Información Financiera
PIB	Producto Interno Bruto
ASOGANSD	Asociación de Ganaderos de Santo Domingo de los Tsáchilas
INEC	Instituto Nacional de Estadística y Censos

RESUMEN EJECUTIVO

La presente investigación se fijará en las treinta y ocho empresas grandes del sector ganadero del Ecuador las cuales en base a lo reglamentado deben aplicar la normativa contable establecida por realizar actividades relacionadas a la agricultura; las mismas presentan políticas contables en base a la metodología del uso del valor razonable o metodología del costo. En consecuencia, en la presente investigación se prevé conocer que empresas aplican la normativa vigente y a su vez si su metodología va acorde con la misma.

Con base en la información obtenida desde el portal web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS), se halló que, las empresas en estudio dentro del límite de tiempo establecido mantienen diferencias entre su política contable y las cláusulas mencionadas en la normativa establecida, es decir, la normativa estipula una medición bajo el uso del valor razonable pero su política era en base al método del costo; además, se evidencia distinción entre lo presentado en las notas a los estados financieros y la información revelada en el formulario 101, en donde los casilleros del formulario llenados no iban acorde a lo presentado.

Palabras clave: Método del valor razonable, método del costo, Norma Internacional de Contabilidad (NIC 41), activos biológicos.

ABSTRACT

This research will focus on the thirty-eight large companies in the livestock sector of Ecuador, which, based on regulations, apply the accounting standards established for agricultural activities. These companies have accounting policies based on either the fair value methodology or the cost methodology. Consequently, this research aims to identify which companies comply with the current regulations and whether their methodology aligns with the standards.

Based on the information obtained from the website of the Superintendence of Companies, Securities, and Insurance, it was found that the studied companies, within the specified time frame, have differences between their accounting policy and the clauses mentioned in the established regulations. Specifically, the regulations stipulate the use of fair value measurement, but their policy is based on the cost method. Additionally, discrepancies are observed between the information presented in the notes to the financial statements and the information disclosed in Form 101, where the filled-in fields in the form do not match the presented information.

Keywords : Fair value method, cost method, International Accounting Standard (IAS 41), biological asset

INTRODUCCIÓN

A lo largo del tiempo han existido diversidad de organizaciones empresariales en las cuales ha sido esencial la presencia de recursos necesarios para a futuro generar beneficios esperados, contablemente a estos recursos se los conoce como activos; sin embargo cabe aclarar que la definición correcta del activo es “recurso económico controlado por una entidad como resultado de sucesos pasados, del cual a futuro se espera obtener beneficios futuros”.

Ahora bien, se conoce lo que representa un activo, sin embargo, no se debe confundir la errónea idea de que un activo será presentado solo como un recurso de valor monetario, ya que, existe variedad en la clasificación de un activo, como ejemplo, las propiedades, planta y equipo no necesariamente representan un número en los estados financieros, ya que, “una entidad que maneja tal activo muy posiblemente posea un recurso tangible como edificio o maquinaria del cual se genere beneficio económico a través de su uso en actividades operativas” (Suarez, 2022)

Por tanto, se reconoce la existencia de diferentes activos y en el contexto del presente trabajo de investigación se habla de los activos biológicos, es decir, seres vivos como animales y plantas; precisamente el trabajo se centra en la investigación de cómo se trata contablemente este tipo de activos en el sector agropecuario, específicamente en el sector ganadero.

La normativa vigente sobre el trato de los activos biológicos es la Norma Internacional de Contabilidad 41 “Agricultura” (NIC 41 en adelante) la cual detalla la manera correcta de la contabilización de estos activos, asimismo, requiere el modelo de medición del activo a valor razonable menos costos de venta.

Es cierto que, Reyes, Maldonado et al., (2018) habla sobre una dificultad en la contabilización del activo usando el valor razonable pero la misma NIC 41 establece vías de medición diferentes solo en casos necesarios. Además el uso del valor razonable implica efectuar una transacción en un mercado y participantes activos como lo estipula la Norma Internacional de Información Financiera 13 “Medición del Valor Razonable” (NIIF 13 en

adelante) y tal premisa en Ecuador si se cumple, para el sector ganadero existe un mercado activo y participante en el mismo.

Adicionalmente, es necesario la aplicación correcta de las normativas mencionadas, debido a que, en el Ecuador existen casos en los que la normativa contable y la tributaria difieren una de la otra, desde la aplicación de un impuesto a la renta único, hasta la utilización de impuestos diferidos por efectos de la medición del activo biológico.

Por tanto, debido a la complejidad manifestada en párrafos anteriores, surgen dudas sobre: ¿cómo aplicaron la NIC 41 y cuáles fueron los efectos tributarios, para las grandes empresas dedicadas a actividades de ganadería en el Ecuador, durante los años 2018 al 2021?, ¿cuál es el tratamiento contable que requiere la NIC 41 para el reconocimiento y medición de los activos biológicos y productos agrícolas del sector ganadero?

¿qué indican las normas contables, en especial la NIIF 13, respecto a la medición a valor razonable, y cómo ésta se relaciona con la NIC 41 y el sector ganadero?; y, ¿cuál es el tratamiento tributario que tienen las empresas que realizan actividades del sector ganadero, para la determinación del impuesto a la renta?

Es así como, resulta importante establecer una investigación que aborde como objetivo principal determinar cómo se aplicó la NIC 41 en las grandes empresas dedicadas a actividades ganaderas en el Ecuador durante los años 2018-2021 y cuál fue su efecto tributario.

El mismo se podrá alcanzar a través de comprender el tratamiento contable relacionado a los activos biológicos del sector ganadero estipulado en la normativa, determinar si la relación que existe entre el tratamiento contable de la NIC 41 con la correcta medición del valor razonable de la NIIF 13.

También, establecer los requerimientos tributarios que se determinan en la normativa fiscal, y el efecto que conlleva generar un activo o pasivo diferido para la determinación de la base imponible para la declaración del Impuesto a la Renta y el análisis de los estados financieros de las grandes empresas ganaderas del Ecuador, respecto a la manera en que han contabilizado sus activos biológicos y productos agrícolas, durante el periodo 2018 al 2021; así como el efecto de esta contabilización en su declaración de impuesto a la renta.

Finalmente, esta investigación se justifica en que, el sector ganadero juega un papel importante en el crecimiento y transformación económico y social dentro de un país, esto debido a que grandes, medianas y pequeñas empresas dedicadas a la producción animal dependen de la ganadería para subsistir.

Además, la aplicación de la normativa internacional en el Ecuador mediante resolución de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros es obligatoria para las entidades que se encuentran bajo su control. En tal contexto, se considera que las grandes empresas del sector ganadero están dentro de este grupo y por tal motivo tienen la obligación de cumplir con lo estipulado.

Por ende, este trabajo de investigación permitirá tener claro cuáles y cuantas grandes empresas del sector ganadero han cumplido con los requerimientos contable, de acuerdo con el marco establecido por la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros, es decir, que estas empresas aplican la NIC 41 para la valoración de sus activos.

E incluso, dicha investigación puede ser usada para ampliar nuevas exploraciones acerca de la aplicación de la NIC 41 dentro del contexto ecuatoriano e inclusive estudiantes de carreras relacionadas a la contabilidad y auditoría tienen la posibilidad de uso del material para conocer un poco más de la normativa de investigación.

1. MARCO TEÓRICO

1.1. Sector agropecuario y su división

El sector agropecuario, en el contexto ecuatoriano, es parte fundamental para la economía debido a que, según estadísticas proporcionadas por el Ministerio de Agricultura y Ganadería (en adelante MAGAP) durante los años 2018 y 2021, el rango en el que oscila el Producto Interno Bruto (PIB) es del 8% y 9%, lo cual representa un buen desempeño en las actividades realizadas en el mismo. (Dirección de Análisis de la Información Agropecuaria, 2018)

Cabe mencionar que, este sector comúnmente en Ecuador se ve dividido en dos actividades, las primarias y secundarias; en el informe del Panorama Agroeconómico del Ecuador que, cada año el MAGAP facilita, detalla que, las actividades primarias son las dedicadas a la agricultura, ganadería y silvicultura mientras que, las secundarias se dedican a la manufacturación y la agroindustria; además, en dichos informes se presentan los valores porcentuales del crecimiento económico del Ecuador con respecto a las actividades mencionadas. (Dirección de Análisis de Información Agropecuaria, 2019)

En el informe del año 2019, el Ecuador presentó un crecimiento económico del 24.9%, siendo así que, las actividades primarias denotan desarrollo del 28.2% y las secundarias del 22.4%; de las actividades mencionadas en el informe, el cultivo de banano, café y cacao; el procesamiento y conservación de carne; y, actividad de silvicultura son las que, contribuyeron mucho más al desarrollo económico del sector agropecuario. (Dirección de Análisis de Información Agropecuaria, 2019)

En el siguiente diagrama de barras se presenta la contribución de cada actividad primaria o secundaria que, se generó en el 2019, también se refleja estadísticamente la razón por la que, las actividades antes mencionadas son las que, permitieron mayor desarrollo económico en el sector agropecuario.

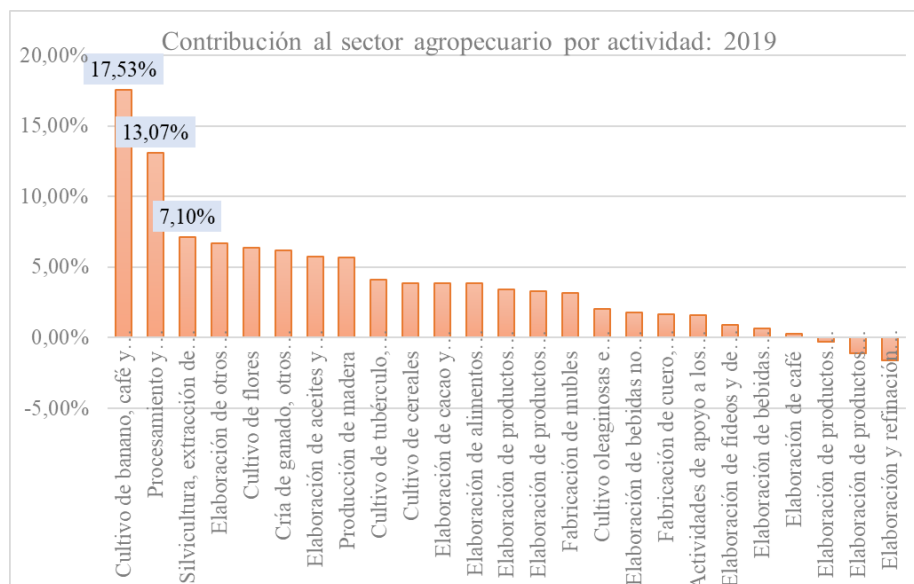


Figura 1. Contribución por actividad económica

Adaptado de *Panorama Agroeconómico del Ecuador: 2019* (p. 5), por Dirección de Análisis de Información Agropecuaria, 2019, Ministerio de Agricultura y Ganadería

Con base en el diagrama, se infiere que, las tres primeras actividades son primarias y que, se dedican a la agricultura, ganadería y silvicultura, asimismo, se observa las actividades que no contribuyen mayormente al sector. Por otro lado, se puede confirmar que existe una incidencia positiva para el progreso del Ecuador, con respecto al sector agropecuario.

Ahora, con un enfoque en la actividad ganadera, el Ecuador en el año 2021 contó con diferentes tipos de ganado, como el vacuno, porcino, ovino, caballar y mular; en términos numéricos a estos animales se los contabiliza por número de cabezas de ganado, siendo así que cada ganado alcanzó las cifras representadas en el siguiente diagrama de pastel.

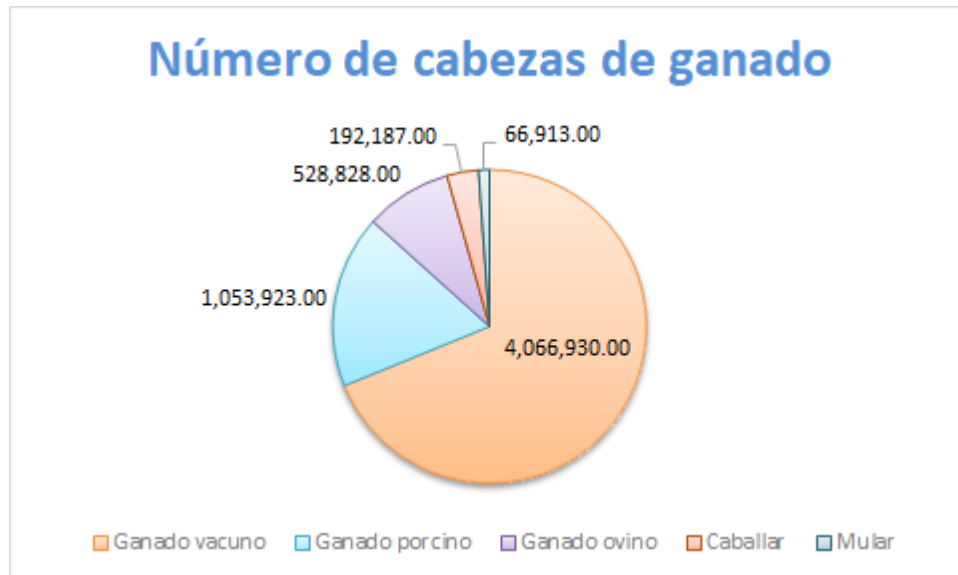


Figura 2. Distribución del ganado en Ecuador

Adaptado de *Información productiva territorial*, por Ministerio de Agricultura y Ganadería, 2021, (<http://sipa.agricultura.gob.ec/index.php/cifras-agroproductivas>)

De acuerdo, en el diagrama se observa que, el sector ganadero abarca diferentes tipos de animales, al existir tal diversidad, las actividades realizadas con cada tipo de animal han de diferir una de otra; por tanto, se ha visto la necesidad de ir clasificando a cada animal según el uso que, le otorgue la empresa o a las actividades que se dedique. En consecuencia, el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (en adelante INEC) categorizó a los animales según actividades económicas.

Ahora, con base al diagrama expuesto se observa que, son tres grupos de ganado que tienen una mayor incidencia en el sector ganadero.

En el caso del ganado porcino Camiruaga et al., (s/f) explica que, para lograr un buen procesamiento de carne de calidad hay que, cruzar al ganado según su raza de carne y raza materna, ya que, con la unión de ambas razas se dará los productos y subproductos adecuados para comercializar; generalmente este ganado proporciona resultados solo al finalizar su proceso de transformación biológica, y dando a lugar productos como chorizo, salchichas y subproductos tales como el cuero, pezuña o sebo.

Por otro lado, el ganado ovino es vasto y existe una gran variedad de ovinos en el territorio ecuatoriano y en Latinoamérica que, según su morfología y uso serán fuente de generación de ingreso para los ganaderos; el sistema de producción que generalmente recae sobre este ganado es procesamiento de carne, producción de leche, y, extracción del pelo y cuero (Ugarte et al., s/f).

Por último, la mayor porción de ganado según el diagrama es el vacuno; según sus características morfológicas, se divide en ganado destinado a la producción de leche cruda de vaca; enfocado en la cría y procesamiento de carne; o a su vez destinado a un doble propósito. Según Thomson Gale, et al., (2008) para la óptima producción de leche, se debe tener en cuenta la forma de los pezones y de la ubre del ganado, ya que existen tres tipos de pezones que son los cilíndricos, embudo y de botella, dependiendo de la característica Ovesen, (1972) afirma que existe una influencia sobre la velocidad del flujo y producción de leche.

De igual manera, el ganado destinado al procesamiento de carne posee características notorias que permiten que, el objetivo de uso que se le ha otorgado al animal se cumpla; en base al estudio realizado por Katsuma, (s/f) detalla que el ganado mejorado para la producción de carne tiene un cuerpo rectangular, su área corporal es mayor y por ende tiene mayor capacidad para la acumulación de carne, asimismo, la fisiología de sus huesos y cuero es más grueso dando mayor almacenamiento de grasa y dando a notar ganado más robusto y curvilíneo.

En los dos casos de ganado mencionado, se presenta la siguiente figura para tener un contexto gráfico de la morfología del ganado lechero y de carne.

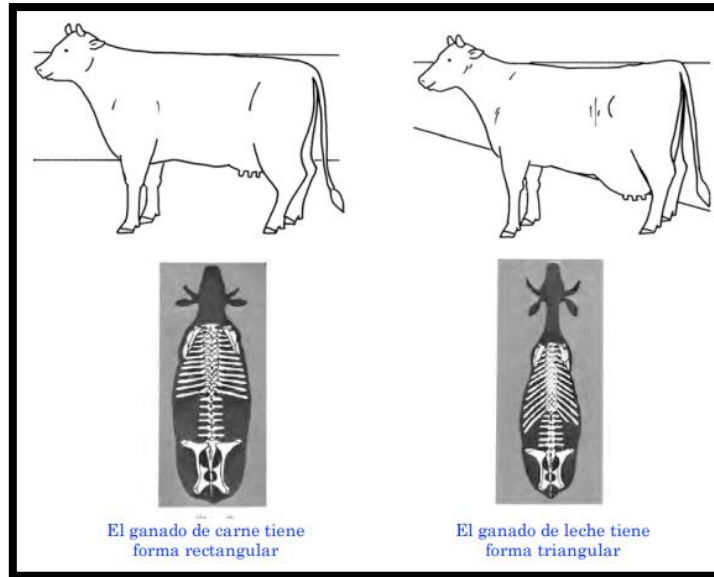


Figura 3. Morfología de vacas de carne y vacas lecheras

Adaptado de *1 Tipos de ganado bovino*, por Yoshinobu Katsume, s/f, (https://www.jica.go.jp/project/bolivia/3065022E0/04/pdf/4-3-1_05.pdf)

Por otro lado, el ganado con doble propósito, según Parada, (2010) generalmente se lo encuentra en áreas tropicales ya que el ambiente es el óptimo para producir carne y leche, sin embargo, también se puede presentar en regiones de clima árido, semiárido y templado; en este ganado se aplica técnicas de procesamiento para obtener el producto final requerido, se combina el ordeño con el amamantamiento de los terneros hasta el destete y no se requiere de mucha tecnología para la aplicación del sistema de ganado con doble propósito.

Ahora bien, son tres tipos de ganado los que tienen mayor incidencia, pero, se reconoce que existe dos ganados que, igualmente contribuyen al sector ganadero que son el ganado caballar y mular, Espejo et al., (s/f) menciona que este tipo de ganado ha ido perdiendo su importancia, ya que, era usado en el acarreamiento del material pesado en las actividades agrícolas y actualmente esta actividad ha sido reemplazada por maquinaria pesada, sin embargo, con base al diagrama se infiere que tales actividades de acarreamiento aún persisten en el Ecuador y por tanto, el ganado equino no ha desaparecido en su totalidad.

Igualmente, es necesario mencionar que, el MAGAP en su portal web a primera vista no menciona al sector avícola como parte del sector ganadero y erróneamente no se lo toma en cuenta; sin embargo, el INEC al categorizar a los animales según una actividad económica, también, incluye a las aves de corral, pollos y gallinas dentro de las actividades ganaderas; por tanto, se indaga más a profundidad en el portal web del MAGAP y en su reporte de precios de agroindustrias y centro de acopio menciona a los pollos y gallinas, y con tal premisa se incluye al sector avícola como parte del sector de investigación del presente trabajo.

En consecuencia, el sector ganadero es amplio y las empresas deben considerar todo lo relacionado para iniciar sus actividades económicas y no solo la información mencionada, también se debe buscar el mejor mercado para comprar su ganado, conocer el precio, el lugar y el momento óptimo en el que se dé una compra y, gracias al MAGAP, las empresas disponen de la información necesaria.

Actualmente, el MAGAP en su portal web especifica que en la Provincia de Santo Domingo de los Tsáchilas es lugar en donde se efectúa la compra y venta del ganado, en dicha provincia, la Asociación de Ganaderos de Santo Domingo (ASOGANSD, en adelante) dirige la Feria “El Martillazo”, la cual ofrece diferente tipo de ganado y en su página oficial detalla los precios referenciales de los animales subastados; incluso se infiere que tal mercado maneja su negocio legalmente, ya que, con corte a marzo del 2023, el MAGAP proporciona los mismos precios que la asociación, además de referenciar que el precio ha de variar según las libras que pese el animal en pie.

1.2. Norma Internacional de Contabilidad 41 – Agricultura (NIC 41)

1.2.1. Antecedentes

En el Marco Conceptual para la Información Financiera, se define al activo como el “recurso económico controlado por una entidad como resultado de sucesos pasados, del cual a futuro se espera obtener beneficios futuros” International Accounting Standards Board, (2018), por

lo tanto, la entidad puede poseer activos con características diferentes como un bien mueble, inmueble o a su vez un activo representado en términos monetarios, de los cuales sea probable generar una utilidad futura. En consecuencia, tal definición de activo también aplica a los que se maneje dentro de la NIC 41.

Sin embargo, en esta normativa no se aplica tal definición para objetos inanimados ya que se considera a los animales vivos y plantas como el activo, y por ser seres vivos, se le agrega también el término biológico; por lo que, la entidad los llamará activos biológicos.

También, dentro de la normativa se hace hincapié en la importancia de la transformación biológica que poseen estos activos, ya que, un ser vivo generalmente atraviesa por tres procesos que son el crecimiento, reproducción y degradación, tales procesos representaran un cambio cuantitativo y cualitativo, es decir, cuando el activo posea una adecuación genética, maduración, fortaleza de la fibra es un cambio cualitativo y cuando varíe el número de crías, peso o número de metros cúbicos es uno cuantitativo; independientemente del cambio que se suscite en los activos, la entidad los deberá medir y controlar como una función rutinaria de su actividad agrícola.

1.2.2. Tratamiento contable

En la sociedad, por la limitación de conocimiento, se ha generado el paradigma que, la contabilidad es una rama del área matemática y el resultado de emplearla solo es recibir información económico-financiera; sin embargo, la contabilidad permite diagnosticar, evaluar y medir la información financiera y no financiera oportuna y creíble con el objetivo que esta sea útil para el progreso social, ambiental y económico de una sociedad. (Carmona et al., 2013)

Por tal razón, la contabilización de los recursos de una entidad es importante, pues se pretende crear información que sea útil y oportuna para que a los usuarios interesados en la organización les sea claro el negocio que maneja una empresa. La actividad de ganadería no es ajena a este tema, las empresas que pertenecen a este sector deben aplicar adecuadamente los requerimientos contables con el propósito de obtener información financiera razonable y fiel para la toma de decisiones.

En este sentido, existe normativa específica que las empresas del sector ganadero pueden aplicar, sin perjuicio de la utilización de los demás estándares contables, en el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que son las aplicables en el contexto ecuatoriano. Se habla de la aplicación de la NIC 41, norma que se aplica directamente a las actividades que se realizan en este sector.

1.2.2.1. Medición inicial y posterior

La normativa informa que a un “activo biológico se lo medirá tanto en el momento de su reconocimiento inicial como al final del periodo a su valor razonable menos los costos de venta” International Accounting Standards Board, (2022c) y tan solo en los casos que no sea fiable medir bajo el valor razonable no se lo realizará.

Además, se debe tomar en cuenta que, el producto resultante de un activo biológico, asimismo, debe ser medido bajo el uso del valor razonable menos los costos de venta en el momento que se lo obtenga de la recolección o cosecha; por ejemplo, la leche cruda de vaca debe ser medida en el momento de su extracción del animal.

Se decidió utilizar tal metodología de medición debido a que, al usar el valor razonable, los cambios generados por la transformación biológica son mejor reflejados al momento de generar las exceptivas de los beneficios económicos de una entidad; también, dentro de los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 41 se detallan argumentos que apoyan la medición bajo el valor razonable, uno de ellos es la relación del mercado activo y los precios observables donde se estima que exista la presencia de medidas fiables que permitan la expectativa de beneficios económicos futuros (International Accounting Standards Board, 2022a)

Inclusive, Benavente, 2010 explica que, el ámbito empresarial con el paso del tiempo se ha vuelto más complejo y por ende se ha visto la necesidad de que, todo lo relacionado a la empresa tenga su normativa y así poder cumplir con los objetivos ya establecidos, los cuales detallan la importancia que, en los Estados Financieros se refleje la realidad de la situación financiera de una entidad y por tanto, es preciso introducir el valor razonable como el criterio

de medición, ya que, este tiene una relación estrecha con la presencia de mercados activos y los bienes medidos.

También, la normativa es clara en señalar que cada entidad tiene la disponibilidad de agrupar los activos biológicos o sus productos agrícolas según las características significativas que consideren que serían óptimas para establecer precios en el mercado; por lo que, de esta manera se considera que, la medición del activo por uso del valor razonable será mucho más fácil. (International Accounting Standards Board, 2022c)

Incluso, como mejora de medición, la normativa explica que, en ocasiones los costos podrán ser aproximaciones del valor razonable, esto se suscitará cuando la transformación del activo biológico haya sido menor y por ende los costos relacionados al mismo hayan sido bajos o su vez se haya estimado que, la transformación del activo no sea relevante en relación con el precio.

No obstante, la entidad no podrá reajustar la medida del valor razonable de su activo si existiese un contrato previo donde se estipulará el precio, ya que, lo que se pretende es reflejar la realidad del mercado activo y tampoco deberá incluir en la medición los flujos futuros que se estimaran para una posible financiación de activos o relacionado a estos, como ejemplo, una reforestación del campo donde el ganado este pastando.

Sin embargo, al momento de establecer los parámetros para la medición existieron argumentos que, no van acorde con la idea del uso del valor razonable para la medición de los activos biológicos, en los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 41 se menciona que, la medición del activo obtiene mejor fiabilidad cuando se la realiza en base al costo debido a que, el costo histórico es el método por el cual se obtiene mejor información real y precisa de las transacciones realizadas en el mercado activo y siendo verificables (International Accounting Standards Board, 2022a).

También, acotan que, el valor razonable no es una medida fiable, ya que se basa en información subjetiva y volátil, International Accounting Standards Board, (2022a). Por ejemplo, el precio del ganado bovino en pie, que actualmente está a \$1,65 por kilo y \$0,75 por libra (Ministerio de Agricultura y Ganadería, 2023), en el mercado ecuatoriano, pero podría tener una variación importante y por tanto sería una base de medición no válida y de

acuerdo con la información que se obtenga no será evidencia suficiente para crear razonabilidad en los Estados Financieros.

Por último, el Marco Conceptual recalca que el método de elección sobre medición de los activos queda a deliberación de la entidad, pues en el marco solamente se establecen las bases que comúnmente son empleadas en la medición, más no se pone en énfasis en el uso de un solo método en particular. Sin embargo, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad concluyó que para las entidades que trabajen con base a las Normas Internacionales de Información y mantenga un giro de negocio relativo a la actividad agrícola, es de obligación la medición de sus biológicos bajo el valor razonable (International Accounting Standards Board, 2018).

Con base a lo mencionado, se infiere que, el uso del valor razonable es el correcto método de medición debido a que se obtiene mayor fiabilidad sobre la expectativa de beneficios económicos futuros y muchos de los activos biológicos actualmente poseen un mercado activo en el cual se puede efectuar transacciones como la de compra y venta, y al existir un mercado activo es más fácil la comparabilidad de los activos similares cuando estos sean medidos y reconocidos, ya que, estos también han de emplear las mismas bases de medición.

También, la volatilidad que se detalla como un argumento en contra no es consistente debido a que, el precio en un mercado activo no puede variar de un momento a otro. En el caso ecuatoriano, con base a estudios y análisis, no hay posibilidad de un cambio significativo, como en el caso del ejemplo mencionado en párrafos anteriores, el precio del bovino en pie desde el inicio de este trabajo de investigación y con corte al 28 de marzo de 2023 se ha mantenido y no es razón para afirmar que el valor razonable es tan solo una medición subjetiva, ya que, los datos que se obtienen como base son los reales, esto considerando información del MAGAP que es el ente que regula los precios en tales mercados.

Cabe mencionar que, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para facilitar a las diferentes empresas la medición sobre los activos biológicos, dio apertura a un caso de excepción en el cual no se haga uso del valor razonable, se explica que, si al momento del reconocimiento inicial del activo biológico no existen precios o valores fijados en un mercado activo y por tanto la fiabilidad del valor razonable sea cuestionada, “estos activos podrán ser

medidos a su costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro de valor” (International Accounting Standards Board, 2022a).

Pero una vez en la que, el activo biológico por su transformación biológica haya cambiado se puede hacer uso del valor razonable menos los costos de venta o a su vez si cumple con criterios específicos para ser tratado como un activo mantenido para la venta puede verse incluido dentro de la Norma Internacional de Información Financiera 5 “Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas” y por tanto suponer que el valor razonable es medido con fiabilidad. (International Accounting Standards Board, 2022c).

1.2.3. Información a revelar

En la normativa se explica sobre el tratamiento contable y la medición correcta del activo biológico, asimismo, se detalla la información que, la empresa debe revelar en sus estados financieros para que estos vayan de acuerdo, a lo establecido. Como primer punto a revelar se explica que las “ganancias o pérdidas surgidas por el reconocimiento inicial del activo biológico, así como por el cambio del valor razonable menos los costos de venta, deben ser revelados dentro del periodo corriente” (International Accounting Standards Board, 2022c).

Segundo, la normativa recomienda que se presente cuantitativamente una descripción de cada grupo de activos biológicos que la entidad mantenga, es decir, si una entidad mantiene ganado bovino, por ejemplo, deberá revelar si su ganado es destinado para el consumo, para la producción de leche, faenamiento o a su vez si este es destinado para la venta. Además, se requiere que la entidad describa el giro de su negocio y las estrategias sobre la gestión del riesgo financiero que se relacione a su giro de negocio (International Accounting Standards Board, 2022c).

1.3. Norma Internacional de Información Financiera 13 – Medición del Valor Razonable (NIIF 13)

1.3.1. Antecedentes

La NIIF 13 detalla el uso del valor razonable como una alternativa de medición para proporcionar mayor relevancia a la información financiera, la cual se basa en el mercado mas no es una medición que sea propia de una entidad.

La normativa señala que la medición del activo o pasivo cuando se encuentre en disponibilidad tiene que basarse en mercados con información observable para cumplir con el objetivo de estimar un precio al momento de darse a lugar una transacción ordenada de venta de un activo o transferencia de un pasivo en el instante de la medición en el mercado activo (International Accounting Standards Board, 2022b).

Por ejemplo, una transacción del activo biológico se da en condiciones del mercado, es decir, la compra de ganado bovino estima un precio observable de \$1.65 por kilo o \$0,75 por libra, a tal precio se condiciona la compra.

Además, en los casos que el activo o pasivo no tenga precios observables, la normativa aclara que se debe aplicar “técnicas de valoración que maximicen el uso de datos de entrada observables relevante y minimice el uso de datos de entrada no observables” (International Accounting Standards Board, 2022b). Por tanto, no hay justificación de no uso del valor razonable, ya que, existen vías de obtención de información para que la medición siga basándose en el mercado.

También, en la NIIF 13 se señala que, la aplicación del valor razonable menos los costos de venta como método de medición será utilizado solo cuando otra normativa financiera o contable lo requiera, es decir, si otra normativa en sus párrafos explicativos menciona que la medición del activo es bajo el uso del valor razonable entonces se utiliza la NIIF 13.

Cabe mencionar que, a lo largo de la historia se ha utilizado diferentes maneras de medición, pero por la necesidad de expansión contable, el Consejo de Normas de Información financiera optó por la aplicación obligatoria del valor razonable para la valoración inicial y

posterior generalmente de los activos y pasivos, ya que, de esta manera es más fácil la medición sobre el rendimiento económico y reconocer si existe aumentos de valor en el activo y si esto denota resultados positivos. (Alcalde y López, 2020)

En consecuencia, existe una estrecha relación entre la NIIF 13 con la NIC 41 debido a que, en la normativa que regula las actividades agrícolas se detalla que, los activos biológicos serán medidos bajo el uso del valor razonable menos sus costos de venta, y tal método es el descrito por la NIIF 13; incluso, hay una relación entre la NIIF 13 y la NIC 41 cuando se cumple la condición sobre que en una normativa diferente se requiera el uso del valor razonable menos los costos de venta y en el párrafo 12 de la NIC 41 se afirma a que, los activos biológicos serán medidos a su valor razonable y finalmente en la NIC 41 se señala que, con base a investigación, es común que exista mercado observable para los activos biológicos que, una entidad maneje y tal existencia permite afirmar que en los Estados Financieros se ha de presentar las transacciones reales y materiales al momento de la medición.

1.3.2. Metodología de medición

La NIIF 13 explica que, financieramente al precio que se ocasiona en una transacción ordenada como la venta de un activo o transferencia de un pasivo entre los diferentes participantes del mercado activo se lo conoce como valor razonable (International Accounting Standards Board, 2022b).

Durante la medición se debe tener en claro que, los activos o pasivos tienen diferentes características, las cuales los harán más atractivos en el momento de una transacción, ya que esto se tomará en cuenta al momento de fijar el precio del activo o pasivo. Adicionalmente, la normativa señala que las características a considerar han de incluir elementos como la condición y localización del activo y de ser el caso las restricciones que existieran.

En el contexto del sector ganadero, el elemento esencial que debe llamar la atención de los participantes del mercado será la localización del activo, ya que, como se mencionaba en

párrafos anteriores, la venta del diferente ganado se ejecuta en la provincia de Santo Domingo de los Tsáchilas y este elemento será útil para la fijación del precio si así amerite el caso.

La correcta medición del activo o pasivo denota una condición particular que es la existencia de una transacción ordenada y para que esta sea cumplida, la venta del activo o transferencia del pasivo se dará en el mercado principal o a su vez en el mercado más ventajoso.

También, una de las facilidades que propone la normativa es que, una entidad no empleará recursos en la búsqueda del mercado principal o el más ventajoso, sino que, para facilitar la medición, podrá hacer uso de la información que sea razonablemente y disponible en el momento de la transacción, como puede ser una transacción que se de en un lugar y fecha determinada y bajo la perspectiva de un participante del mercado que ha mantiene el activo o debe el pasivo.

Pero, de existir el mercado principal o el más ventajoso, la medición se debe realizar en el mismo, y el precio será el que represente al valor razonable e incluso se tomará en cuenta que este precio sea observable o que haya sido estimado bajo el uso de una técnica de valoración.

De igual manera, se considera dentro de la normativa a los participantes del mercado como parte importante en la medición y que son aquellos que actúan con un objetivo principal que es la generación de beneficios económicos y ellos serán los que utilicen supuestos para fijar el precio de un activo o pasivo. Para que una entidad conozca a los participantes del mercado deberá evaluarlos con base en las características relevantes que los permita distinguir de los demás y así estimar con quien se efectuará una futura transacción.

Tomando en cuenta el caso de estudio, los participantes del mercado que se han de considerar en transacciones de venta de activo, será la ASOGANSD ya que este ente actúa en beneficio del interés económico y tiene la percepción de estimar una buena fijación del precio por cada ganado que se oferte, así como el vacuno, porcino, ovino, caballar y mular

Incluso al MAGAP se lo puede consideran como un participante del mercado, ya que, asimismo tiene el objetivo de establecer un precio adecuado que regule a los mercados activos del ganado.

Ahora bien, es claro que, la existencia de un mercado activo ayuda en la estimación del valor razonable, más no es suficiente para afirmar el correcto uso de este, ya que, la normativa específica que, las entidades han de utilizar técnicas de valoración para medir eficientemente el valor razonable y que, estas técnicas han de permitir la maximización de uso de datos de entrada observables y minimización del uso de datos de entrada no observables. Existen tres técnicas de valoración que son usadas comúnmente y estas tienen un enfoque de estudio diferente, se tiene el enfoque de mercado, del costo, y, del ingreso.

El enfoque de mercado es el que toma sus datos del producto que se genera al haber efectuado una transacción de mercado en el que se vean involucrados activos, pasivos o grupo de activos y pasivos con características comparables; el enfoque del costo detalla el valor que debería estimar por la sustitución de servicio de un activo, es decir, el precio que se pacte tendrá la capacidad de reemplazar el activo en un futuro porque es claro que los activos con su uso generan obsolescencia; y, el enfoque de ingreso tiene como objetivo la conversión de importes futuros a presentes para conocer las expectativas del mercado presente sobre los importes futuros (International Accounting Standards Board, 2022b).

Cuando la entidad opta por el uso de las técnicas de valoración ha de considerar que los datos de entrada son categorizados en tres niveles, en donde el primer nivel da prioridad a los precios sin ajuste en mercados activos y en ultimo nivel los datos no observables.

Los datos de entrada de “Nivel 1” son lo que proporcionan evidencia fiable del valor razonable debido a que se utiliza precios cotizados, es decir, son lo que no han sufrido ajuste. También los datos de primer nivel tienen como objetivo la determinación de un mercado principal para el activo o pasivo y verificar si la entidad puede realizar una transacción al precio del mercado y en la fecha de la medición.

Segundo, los datos siguientes son el “Nivel 2” que incluyen a los precios cotizados para los activos y pasivos similares en mercados activos y también los precios cotizados en los mercados sin funcionamiento; en este nivel se debe cuidar que los ajustes realizados en los datos no den a lugar a un cambio de nivel jerárquico.

Por último, los datos “Nivel 3” tienen la característica de ser no observables, los cuales se podrán utilizar cuando ya se haya verificado la no existencia de precios observables y

relevantes en los mercados activos en la fecha de medición, además la normativa menciona que los datos de tercer nivel serán desarrollados por la entidad tratando de que estos indiquen razonabilidad.

Ciertamente, es extensa la información proporcionada sobre la medición del valor razonable, pero al relacionarla con la NIC 41 se determina que, los datos para la correcta medición de los activos biológicos deben ser observables e incluso se infiere que, por la evidencia encontrada, los datos serían de primer nivel ya que existe un mercado activo y los precios son cotizados y su enfoque tiende a ser de mercado por que el precio resultante es por la generación de una transacción ordenada.

En el sector ganadero es factible el uso del valor razonable y el cumplimiento de la NIC 41, a continuación, como ejemplo de lo mencionado, en la tabla 1 se presenta cotizaciones de los precios del diferente ganado que se oferta, los cuales no han tenido una variación desde la última revisión el 28 de marzo de 2023 hasta la presente fecha 29 de abril del 2023 y tales precios de igual manera van acorde lo que estipula el MAGAP

Tabla 1. Cotizaciones de precios del ganado

Ganado	28 de marzo de 2023		29 de abril de 2023	
	Precio libra	Precio kilo	Precio libra	Precio kilo
Bovino en pie-Vacas	0.75	1.65	0.75	1.65
Bovino en pie-Vaconas	0.75	1.65	0.75	1.65
Bovino en pie-Toros	0.88	1.93	0.88	1.93
Bovino en pie-Toretas	0.85	1.87	0.85	1.87
Cerdo en pie- Descarte	0.95	2.09	0.95	2.09
Cerdo en pie- Engorde	1.05	2.31	1.05	2.31

Fuente: Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAGAP)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Nota. Esta tabla muestra los diferentes precios del ganado que se oferta dentro del mercado ecuatoriano, al precio referencial se lo observa tanto en precio por libra como precio por kilo; con base a los datos proporcionados se determina la venta y compra del activo.

Con el propósito de visualizar de mejor manera todo explicado en párrafos previos, se detalla un ejemplo de aplicación del uso de valor razonable.

La empresa Pascualitas S.A. se dedica a la compra y venta de ganado bovino en pie. Al inicio de sus operaciones el 01 enero del 2023 registro en sus libros la compra del ganado el cual ascendía a \$1.58 por kilo, compro un rebaño de 5 animales que pesaban alrededor de 600kg, por lo que se obtuvo que, cada animal tuvo un valor de \$948 dólares americanos y en la totalidad del rebaño se obtuvo el valor de \$4,740 dólares americanos.

El valor razonable a la fecha de adquisición de los 5 animales era de \$4,740 y los costos de venta, que son las comisiones que cobra el intermediario, eran el 15% de la venta, lo que asciende a \$711, por tanto, el valor razonable menos costos de venta fue \$4,029.

Valor razonable menos los costos de venta del rebaño al 01 de enero del 2023

Valor razonable: \$4,740

Costos de venta: \$711

Operación: \$4,029

Registro contable

-----x1x-----

Activo Biológico \$4,029

Bancos \$4,029

En el transcurso de sus operaciones, desde el 01 de enero del 2023 hasta el 28 de abril del 2023, se incurrió en diferentes costos para mantener al ganado en óptimas condiciones, entre ellos se encuentra el análisis de la Brucelosis Bovina y Tuberculosis Bovina y sus respectivas vacunas, los cuales son de cumplimiento obligatorio al mantener ganado bovino (Naveda, 2008); según el tarifario sobre la regulación fito y zoosanitario, el primer análisis está en \$21,48 por cada animal y el segundo en \$25.92; dando así un total de \$237 dólares por todo el rebaño (Agrocalidad, 2023).

Registro contable

-----x2x-----

Gasto Gestión \$237

Bancos \$237

Para 29 de abril del 2023, Pascualitas S.A. decide vender 3 de sus animales que tienen un peso de 675kg, a la fecha el precio tiene una variación de \$0,07 ctv. y el precio por kilo del animal es de \$1,65, los costos de venta, son el 10% de la venta, lo que da \$111,37, por lo que, para determinar el valor razonable en la transacción ejecutada es el siguiente:

Valor razonable menos los costos de venta del rebaño al 29 de abril del 2023

Valor razonable: \$ 5,568.75

Costos de venta: \$556.88

Operación: \$ 5,011.88

Ajuste valor razonable del rebaño

-----x3x-----

Activos Biológico \$982.88
Ganancia por Ajuste valor razonable \$982.88

Venta al 29 de abril del 2023 por los 3 animales

Operación: $(\$1,65 * 675\text{kg} * 3) = \$3,341.25$

Registro contable venta

-----x4x-----

Bancos \$3,341.25
Ventas \$3,341.25
Costo de venta \$3.007.13
Activo Biológico \$3.007.13

Información adicional en la tabla 2 sobre los 3 animales vendidos

Tabla 2. Información del valor razonable de los 3 animales vendidos

Valor razonable menos los costos de venta de los 3 animales para la venta al 01 de enero del 2023	Valor razonable menos los costos de venta de los 3 animales para la venta al 29 de abril del 2023	Ajuste valor razonable de los animales vendidos
Valor razonable: \$2,844 Costos de venta: \$426.60 Operación: \$2,417.40	Valor razonable: \$3.341,25 Costos de venta: \$334,13 Operación: \$3,007,13	\$589,73

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

1.4. EFECTOS TRIBUTARIOS

1.4.1. Impuesto a la Renta

El sistema tributario en el Ecuador se divide en impuestos, tasas y contribuciones de mejora, sin embargo, los impuestos son lo que generan mayor aportación al Estado debido a que existe un gran número y causa mayor impacto tributario en la legislación ecuatoriana y vale mencionar que, el Gobierno no es quien administrará tales aportaciones, sino que es el Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI) quien gestiona las contribuciones de las personas naturales o jurídicas.

Ahora, en el contexto de los impuestos, existe uno que es más gestionado y controlado por el ente regulador, es el Impuesto a la Renta, y así como el Ministerio de Trabajo logra gestionar todo lo involucrado a lo laboral con el uso del Código de Trabajo asimismo el SRI trabaja con base a lo que se establezca en el Código Tributario y la Ley de Régimen Tributario con Reglamento para la aplicación, para lo concerniente a este tributo.

Además, a lo largo del tiempo la declaración del impuesto a la renta se ha ido actualizando de manera tecnológica dando como resultado que, los formularios necesarios para la declaración del mismo sean cargados actualmente a través del portal web del SRI.

Respecto al Impuesto a la Renta, el artículo 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI, en adelante), señala que se tiene como objeto la renta global que las personas tanto naturales como jurídicas hayan generado dentro de un ejercicio fiscal-económico; también se menciona que la renta será “aquella generada por los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso proveniente del trabajo, del capital o de ambas, consistente en dinero, especies o servicios” (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004, art. 2).

Con base en lo mencionado, es preciso inferir que en el sector ganadero del Ecuador se aplica el cumplimiento de pago del Impuesto a la Renta, ya que, en el artículo 8 de la LRTI se detalla que los ingresos obtenidos por actividades agropecuarias son de fuente ecuatoriana y por ende se aplica el impuesto.

De igual manera, el artículo 13.2 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI, en adelante) señala que, se entiende como actividades agropecuarias, la producción de leche, carne, huevos, lana, miel y otras mencionadas por el ente regulador.

También, en el artículo 27.1 de la LRTI se aclara que las empresas del sector ganadero podrán acogerse a un régimen diferente para la declaración del impuesto a renta, tal premisa se detalla en el siguiente extracto del artículo en mención “los ingresos provenientes de actividades agropecuarias en la etapa de producción y/o comercialización local o que se exporten, podrán acogerse a un impuesto a la renta único” (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004, art. 27.1) y cabe mencionar, que la declaración del impuesto a la renta único entró en vigor el 01 de enero del 2020.

Y en el mismo artículo 13.2 de la RLRTI se menciona que, durante dos ejercicios fiscales la aplicación del impuesto a la renta único por pertenecer a este régimen se aplicará e incluso se precisa una división entre los bienes de origen agrícola y los bienes de origen pecuario y en el momento de una venta de los mismos se genera ingreso de fuente ecuatoriana. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 13.2)

También, en este artículo se aclara como será el cálculo del impuesto, indicando que “el valor de las ventas brutas será el resultado mayor entre el precio de mercado o el fijado por la entidad rectora en materia agropecuaria” que en el caso del sector ganadero sería el MAGAP (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 13.2).

Cabe mencionar que, en el artículo 27.1 de la LRTI se toma en cuenta lo siguiente: “El impuesto resultante de la aplicación de las tablas precedentes, para establecer el impuesto único a pagar, no será inferior al retenido en la fuente”, por tanto, se ha de considerar lo mencionado para que las empresas del sector agropecuario, declaren a pagar lo legal estipulado. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004)

De igual forma, para la determinación del impuesto a la renta dentro del sector agropecuario se debe seguir el formato establecido, en el cual se declare las ventas brutas, que será la base imponible; se aplique el valor por fracción básica, y se detalle los valores retenidos.

También, en el artículo 27.1 de la LRTI se presenta la tabla de división entre los valores de base imponible dentro del régimen impositivo único, la cual se divide en dos, en la primera parte se señala los ingresos provenientes de la producción y comercialización local mientras que en la segunda los ingresos provenientes de la exportación (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004)

A continuación, en la tabla 3 se presenta los ingresos provenientes por la producción local, se presenta solamente esta debido a que las empresas en investigación mencionadas en la introducción se dedican a generar tales ingresos.

Tabla 3. Impuesto a la renta por ingreso de actividades agropecuarias

Producción y comercialización local			
Ingresos desde	Ingresos hasta	Impuesto fracción básica	% Impuesto sobre fracción excedente
0	20.000,00	-	0%
20.000,01	300.000,00	-	1%
300.000,01	1.000.000,00	2.800,00	1.40%
1.000.000,01	5.000.000,00	12.600,00	1.60%
5.000.000,01	En adelante	76.600,00	1.80%

Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Nota. En la tabla se presenta los ingresos de los cuales se tomarán base para la determinación del impuesto a la renta en el sector agropecuario.

A continuación, se presenta un ejemplo de la determinación del impuesto a la renta en el sector agropecuario. El ejercicio propuesto va en el contexto de los ingresos o ventas brutas como lo detalla la ley que una empresa del sector generaría durante un año.

La empresa Pascualitas S.A. durante el ejercicio 2022 ha generado \$83.200 en ventas brutas y en valores retenidos en fuente alrededor de \$ 1.500 por tanto, el impuesto a la renta causado se determina de la siguiente manera:

Tabla 4. Determinación del Impuesto a la Renta

IMPUESTO A LA RENTA	
TOTAL INGRESOS GRAVABLES	\$83.200
<i>BASE FRACCIÓN</i>	\$83.200
% impuesto base fracción	\$832
Impuesto a la renta causado	\$832
Valores retenidos	\$1.500
Valor pagado en régimen único agropecuario	\$1.500

Fuente: Video Ing. Marlon Yugcha. Obtenido de YouTube: https://www.youtube.com/watch?v=x4Nme4P_XqE

Elaborado por: Anapaula Benalcázar L.

Con base al resultado, la empresa Pascualitas S.A. tendrá que un impuesto a pagar por \$1.500.

1.4.2. Impuesto diferido

En la legislación tributaria del Ecuador, el artículo innumerado, a continuación del artículo 10 de la LRTI explica que, las entidades podrán aplicar impuestos diferidos; sin embargo, de existir divergencias entre las normas tributarias, normas contables y normas financiera ha de prevalecer las primeras, es decir, al momento de la declaración del impuesto a la renta se han de utilizar los preceptos tributario y no contables. En este sentido, por el valor que quede por diferencias temporarias la ley permite el reconocimiento de activos o pasivos por impuesto diferido.

No obstante, no todas las empresas se pueden acoger al reconocimiento del impuesto diferido, ya que, en el RLRTI se detallan casos específicos de aplicación los cuales una empresa debe conocer para realizar una correcta declaración y conciliación tributaria.

En este sentido, en el numeral 7, del artículo innumerado, a continuación del artículo 28 del RLRTI establece que se reconoce un impuesto diferido, para el caso de activo biológicos y que será considerado en la conciliación tributaria, “los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa correspondiente al reconocimiento y medición de los activos biológicos, medidos con cambios en resultados durante su período de transformación biológica” (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010) y por ende tales ingresos no serán sujetos del impuesto a la renta, en ese periodo, asimismo, los gastos que se efectúen no serán considerados como gastos atribuibles para la generación de ingresos exentos.

Solo en momento que se produzca la venta del activo biológico, se ha de efectuar una liquidación del impuesto a la renta y también el reglamento establece que se debe considerar para la determinación de la base imponible todos los ingresos atribuibles al reconocimiento y medición del activo y; los costos reales acumulados imputables a la operación.

Con base a lo mencionado, se estima que la empresas en investigación, para poder generar información tributaria competente deben establecer dentro de que régimen del impuesto a la renta se encuentran si en el general o en el del impuesto único, con el objeto de aplicar adecuadamente la normativa expuesta.

A continuación, se presenta un ejemplo relacionado de cómo se aplicaría el impuesto diferido a las empresas que se encuentren dentro del sector ganadero.

La empresa Pascualitas S.A. durante el ejercicio 2022 ha generado \$134.765.648,00 de ingresos, de los cuales \$13.476.564,80 son considerados como ingresos no sujetos a cálculo del impuesto a la renta debido a que estos se han generado durante el proceso de transformación biológica de sus vaquitas del rebaño. Alrededor de \$ 118.265.097,00, se generó en costos y gastos generales y el valor relacionado con la transformación biológica de \$ 10.056.826,25 por tanto, el impuesto a la renta se determina de la siguiente manera:

Tabla 5. Determinación del Impuesto Diferido

Saldos contables	
	2022
Ingresos	134.765.648,00
Gastos	118.265.097,00
Utilidad:	16.500.551,00
Participación Trabajadores	2.475.082,65
Base Imponible:	14.025.468,35
Tasa	25%
Impuesto Renta	3.506.367,09

Conciliación Tributaria	
	Año 2022
Utilidad Contable	16.500.551,00
Participación Trabajadores	2.475.082,65
(-) Ingresos no sujetos (Diferencia temporal)	13.476.564,80
(+) GND costos de transformación biológica (Diferencia Temporal)	10.056.826,25
(+) GND 15% PT (Activo Biológico)	512.960,78
Utilidad tributaria	11.118.690,58
25% Impuesto a la renta causado	2.779.672,645

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Por tanto, con ejemplo se demuestra la diferencia que existe entre la determinación del impuesto a la renta usando el beneficio del impuesto diferido.

A continuación, se presenta un ejemplo de incurrencia, si existiera el caso en que, al siguiente año de declaración se haya vendido los animales que en su transformación biológica aun eran parte de la generación ingresos no sujetos al impuesto a la renta.

Tabla 6. Determinación Impuesto a la Renta en el caso de venta

Impuesto a la renta	
Ingresos	0
Gastos	0
Utilidad	0
Participación Trabajadores	0
(+) Ingresos (Diferencia temporal)	13.476.564,80
(-) GND Costos Relacionados (Diferencia Temporal)	10.056.826,25
(-) GND 15% PT (Diferencia Temporal)	512.960,78
Base Imponible	2.906.777,77
25% Impuesto a la renta causado	726.694,44

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Dando así un resultado a pagar por impuesto a la renta de \$854.934,63; y de esta manera se determina el beneficio por impuesto diferido que una empresa del sector ganadero se espera que lo genere cuando se encuentre en tal sector.

2. METODOLOGÍA

2.1. Enfoque de la investigación

La investigación fue realizada bajo el enfoque cuantitativo, es decir, que tuvo una visión directa hacia el alcance del resultado y para ello se usaron datos medibles y cuantificables que, en su mayoría fueron numéricos (Cárdenas, 2018). Con los datos obtenidos de las grandes empresas del sector ganadero, se procedió al tratamiento de la información y así a la obtención de un análisis estadístico descriptivo para dar respuesta a las interrogantes de la investigación

2.2. Diseño de la investigación

Los datos que se recopilaron en la investigación han sido analizados en su estado natural, lo que se refiere a que estos no han sido modificados ni manipulados por el investigador, por tanto, la presente investigación fue no experimental. Cabe mencionar que, tal premisa se cumple debido a que, los datos fueron obtenidos del portal web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS), además, con los datos se infirió opiniones de acuerdo con la realidad en la que se manejan las empresas.

También, en la investigación se utilizó un diseño longitudinal, es decir, que los datos obtenidos fueron delimitados por un rango de tiempo, se los analizó durante los años 2018 al 2021 e incluso en la investigación se usó los métodos analítico e inductivo; el primer método utilizado con el objetivo de identificar causas de aplicación o no de la normativa vigente sobre el trato de los activos biológicos en el sector ganadero y el segundo con la visión de generar conclusiones al término de la investigación.

2.3. Tipo de estudio

Un estudio descriptivo denota para el investigador una limitación en la medición y descripción de las características de un fenómeno específico en un corto plazo de tiempo y de igual manera como este se relaciona con otros diferentes factores (Veiga et al., 2008). Por lo que, a lo largo de la investigación se fueron describiendo hallazgos, características de las

empresas sobre la aplicación de la NIC 41, asimismo, la estrecha relación sobre el correcto uso de la NIIF 13 en el momento del reconocimiento del activo biológico.

2.4. Delimitación de la muestra

La población de la investigación fue delimitada por el código CIIU “A014 Ganadería” proporcionado por la clasificación nacional de actividades económicas realizada por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. Además, se investigó en el ranking empresarial de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS), y se encontró que son 38 las grandes empresas las cuales se dedican a las actividades de ganadería.

En la tabla 7 se observa el nombre, expediente y RUC de las 38 empresas de donde se recolectó la información.

Tabla 7. Empresas grandes del Sector Ganadero

Nro.	Empresa	Expediente	RUC
1	AVICOLA SAN ISIDRO S.A. AVISID	151340	1791924037001
2	INTEGRACION AVICOLA ORO S.A.	94830	1791883446001
3	AVIPECHICHAL S.A.	165111	1391798504001
4	GRANJA LA COLINA C.A. GRANCOL	97475	0791737788001
5	AVICOLA VITALOA S.A. AVITALSA	49445	1791306961001
6	AVESCA AVICOLA ECUATORIANA CA	1655	1790021408001
Nro.	Empresa	Expediente	RUC
7	AVES DEL ECUADOR S.A. AVEDECSA	178471	992867108001
8	PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS PROAVICEA CIA. LTDA.	156084	1792046912001
9	INCUPASAJE CIA. LTDA.	33923	190340805001
10	SIERRAFERTTIL CIA.LTDA.	724901	591755366001

11	PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPORK S.A.	141352	992727136001
12	PORKGEN S.A.	166773	992794216001
13	CHIVERIA S.A.	75039	991337652001
14	SOCIEDAD COMERCIAL Y AGRICOLA LLERENA GARZON GUADALUPE S.A.	36513	1891724965001
15	FABIANACORP S.A.	166599	992792973001
16	AVICOLA & AGROPECUARIA MARICELA CIA. LTDA.	174586	591727338001
17	DIMUNE S.A.	92765	1791830431001
18	AVES DEL ORIENTE S.A. ORIAVESA	86611	1791415310001
19	AVÍCOLA SANTA ELENITA SANTEEL CIA.LTDA.	301985	1891762611001
20	MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.	93120	1791838629001
21	REPROAVI CIA. LTDA.	53017	1090106216001
22	PRODUCTORA DE ALIMENTOS SANTA LUCIA PROALISAN CIA. LTDA.	137986	1891742653001
23	COMPAÑIA AVICOLA CORPROAVIC CIA. LTDA.	178885	2390017793001
Nro.	Empresa	Expediente	RUC
24	ALIMENTOS ALIBALGRAN CIA. LTDA.	179827	190403807001
25	AGROINDUSTRIAL REINA DEL CISNE AVIPORECIS S.A.	312832	791817846001
26	L.P. MARCELO PACHECO CIA. LTDA.	154204	1792003571001
27	AVICOLA FELMARCRIG S.A.	718085	791804108001

28	AVICOLA DE LOS ANDES S.A. ANDESVICOLA	92080	1791812808001
29	PRODECA (PRODUCTORA-ECUATORIANA DE ALIMENTOS) S.A.S.	732981	993291471001
30	ECUALAC-LACTEOS ECUATORIANOS S.A.	718008	1792876192001
31	EL CONDRÓGAL CIA. LTDA	94930	1791888561001
32	DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DISANAHISA	116887	992371226001
33	DAPROMACH S.A.	304957	791788935001
34	CORPORACIÓN DE GRANJAS AVÍCOLAS ASOGRAN ASOAVICOLA CIA.LTDA.	722494	1792972582001
35	JUDISPRO S.A.	98309	1291738954001
36	AVICOLA PROALVIT AVIPROL C.LTDA.	315737	1793024149001
37	AMPYCARL S.A.	311662	993130117001
38	TUFLOSI S.A.	101080	992127929001

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

2.5. Proceso de la investigación

En el transcurso de la investigación se abarcaron distintas etapas, a través de una serie de pasos. Todo lo mencionado se lo refleja en la tabla 8.

Tabla 8. Etapas de la investigación

ETAPAS	PASOS	RESULTADOS
1.	Revisión teórica	<ul style="list-style-type: none"> • Apreciación y obtención de conocimiento sobre la NIC 41 –“Activos Biológicos” y la NIIF 13 –“Valor Razonable” • Conocimiento sobre el sector ganadero
2.	Delimitación de población	<ul style="list-style-type: none"> • Establecimiento de la población y muestra mediante ranking de empresas de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros
3.	3.1. Recolección de información	<ul style="list-style-type: none"> • Uso de información financiera de las empresas escogidas como la muestra para análisis
	3.2. Organización de la información	<ul style="list-style-type: none"> • Establecimiento de aspectos generales y específicos para organizar la información recolectada, mediante una matriz de Excel.
	3.3. Tabulación de información	<ul style="list-style-type: none"> • Obtención de la data necesaria, mediante tablas más detalladas considerando el análisis de la información obtenido. • Redacción de ficha explicativa
	3.4. Análisis de la información	<ul style="list-style-type: none"> • Análisis cualitativo y cuantitativo de la información obtenida de la tabulación y ficha explicativa.
ETAPAS	PASOS	RESULTADOS
4.	Recomendaciones	<ul style="list-style-type: none"> • Redacción de las recomendaciones necesarias sobre la investigación e información presentada por las empresas y sus entes de control

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Ahora bien, mediante la tabla 8 se observan las etapas; sin embargo, es preciso redactar más a detalle lo realizado en cada una de ellas y a continuación se lo explica.

2.5.1. Etapa 1- Revisión teórica

Al inicio de la investigación, el conocimiento sobre la normativa relacionada a los activos biológicos y su relación con la aplicación del valor razonable era escaso, por tanto, la necesidad de llenar tal vacío se la cubrió recurriendo a lectura comprensiva de la NIC 41- Agricultura, incluyendo las partes B y C y la NIIF 13

Asimismo, se recurrió a fuentes bibliográficas como trabajos de titulación y artículos científicos, y también el uso de fuentes digitales como el portal web del Ministerio de Agricultura y Ganadería para indagar acerca del sector ganadero en el Ecuador. Toda la revisión teórica realizada tuvo como fin la estructura de un buen marco teórico para que el lector de la investigación tenga en claro el contexto de esta.

2.5.2. Etapa 2- Delimitación de la población

En esta etapa, se procedió a investigar las empresas que pertenecen al sector ganadero mediante el uso de tabla excel del ranking empresarial proporcionado por la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores (SCVS) para el año 2021, en esta se observó que en el sector ganadero, con el código CIU ya establecido, existen 332 empresas dentro del sector, cabe mencionar que esta es la población total, es decir, empresas grandes, medianas, pequeñas y microempresas de los sectores societarios y mercado de valores. Sin embargo, para un mejor análisis se procedió a escoger una muestra, la misma que se conforma de las empresas grandes del sector societario y que en la tabla 5 se las presentó.

2.5.3. Etapa 3

La siguiente etapa se ha sintetizado cualitativa y cuantitativamente toda la información recolectada y para llegar a ello se ha seguido los siguientes pasos

2.5.3.1. *Paso 1- Recolección de información*

Tomando como base el archivo Excel del ranking empresarial, se ingresó al portal web de la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores (SVCS) y con cada número de expediente de la empresa se recolectó la información necesaria, que en este caso sería la financiera.

Se descargó el informe de auditoría externa y las notas a los estados financieros, no se descargó del portal web los demás estados financieros debido a que, dentro de las notas se observaba que los cuatro anteriores estados ya estaban incluidos. Igualmente, se obtuvo data sobre la información presentada en el formulario 101 de cada una de las empresas, para tal recolección de datos de cada año en investigación se usó el archivo Excel “Año -Extracción de datos”, en el mismo se verificó en qué catálogo del plan de cuentas había información financiera.

2.5.3.2. *Paso 2- Organización de la información*

Se estructuró una matriz en Excel en la cual se detalló nombre de la empresa, número de expediente, RUC, código CIU e información de los estados financieros.

Del Estado de Situación Financiera se organizó la información de los activos biológicos sobre cómo cada empresa los distribuía, es decir, si lo incluían en el activo corriente o en el no corriente, también se verificó si la empresa contaba con información acerca del producto agrícola; en el Estado de Resultados se verificó si existió ganancia o pérdida por la medición al valor razonable del activo biológico.

A continuación, en el Estado de Flujo de Efectivo se recolectó datos de las actividades de operación sobre ajustes de pérdida o ganancia por el valor razonable, también pérdida por deterioro del activo biológico y por bajas de activo biológico y en las actividades de inversión se verificó la compra o venta del activo biológico. Cabe mencionar que, las empresas de la muestra manejaban su flujo de efectivo por el método directo, por lo que, de igual manera en la conciliación por las actividades de operación se verificó las cuentas relacionadas al activo biológico.

En las notas explicativas se contempló los aspectos de política contable, estimación del valor razonable, metodología del valor razonable, saldo al inicio y final de la cuenta de activos biológicos y también se organizó información sobre adiciones, compras, bajas, transferencias a inventario del activo en cuestión.

Finalmente, la información del formulario 101 se la organizó conforme al plan de cuentas que se encontró datos, es decir, todos los catálogos de cuentas que había en la matriz de extracción de datos no eran utilizados por las empresas, tan solo se encontró que, en un catálogo de cuentas existía la información y esto fue para todos los años de investigación, con el plan de cuentas establecido, se procedió a llevarlos a la matriz general.

2.5.3.3. Paso 3- Tabulación de información

Con la matriz bien organizada, se estableció alrededor de ocho tablas en las cuales se sintetizó información relevante a los activos biológicos así como la política contable que las empresas manejan, se tabuló con base en la medición por valor razonable menos costos de venta, medición al costo menos depreciación, costo aproximado al valor razonable y la no información sobre que medición realizan. Se tabuló también bajo el uso de medición al costo y aproximación del costo al valor razonable igualmente se tabulo siguiendo como referencia puntos clave.

También, se realizó tabulación sobre estimación y metodología del valor razonable utilizado por las empresas y en estas tablas se identificaron los aspectos principales sobre los cuales se evaluó si lo realizaban las empresas, además se determinaron tablas sobre la comparación entre lo que se explicaba en las notas a los estados financieros y lo presentado en el formulario 101.

2.5.3.4. Paso 4- Análisis de la información

Para este paso, por cada tabla realizada se realizó un análisis sobre el manejo de los activos biológicos en cada empresa; para el análisis de la política contable se mostró la realidad de las empresas contra lo que se estipula en la normativa contable de la medición de los activos

biológicos, uno de los puntos que se estableció de análisis fue la comparación entre el modelo de medición al costo contra la medición a valor razonable, la NIC 41 estipula que los negocios relacionados a la agricultura deberán obligatoriamente acogerse al modelo de medición por valor razonable menos los costos de venta, ya que, el uso de la misma permite la estimación de precio con base en un mercado y participantes activos y solo en casos particulares donde se vea la no fiabilidad del valor razonable se utilizara el modelo del costo, en este punto de análisis de igual manera se encontró empresas que no presentan información sobre política contable.

Otro punto de análisis fue la medición bajo el costo en los casos que se amerite la misma, como se mencionaba se establecieron puntos clave para una mejor evaluación de las empresas que se manejaban con tal política contable, estos puntos fueron tomados de la normativa contable debido a que existe un apartado en el cual se detalla lo que deberían informar las empresas en el caso de la no fiabilidad del valor razonable y por eso el uso del costo. Asimismo, para las empresas donde sus costos son aproximación del valor razonable se identificó un punto sobre el que se evaluó y se verificaba si cumplía con lo establecido en la normativa.

También, se analizó la tabla realizada de la estimación del valor razonable, en la cual se descubrió que la gran mayoría de empresas en investigación por tener un giro de negocio relacionado a la comercialización de pollitos, su estimación se basa en animal en pie y animal procesado; además se analizó la metodología del valor razonable aplicada por las empresas, en las cuales se analizó si esta era acorde a lo estipulado por el ente regulador.

Finalmente, se analizaron las tablas estructuradas sobre lo explicado en las notas a los estados financieros contra lo presentado en el formulario 101; en este análisis se fue verificó si la política contable de la medición a valor razonable se cumplía en el formulario, es decir, se usó como referencia los casilleros estipulados sobre la medición de los activos biológicos y se descubrió que no todas las empresas que han declarado tal medición lo reflejan en el formulario.

De igual manera, se usaron los casilleros de las cuentas sobre la declaración de impuesto diferido y esto se comparó contra la política, ya que, se esperaba que si la medición del activo

biológico era a valor razonable, existieran diferencias entre la normativa y la tributación del Ecuador y se debería aplicar lo estipulado en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

2.5.4. *Etapa 4*

En esta etapa se redactaron las conclusiones respectivas acerca de lo encontrado en el análisis de la información debido a que en este punto es en donde se descubrió la mayoría de los aspectos en los cuales las empresas ponían en práctica lo estipulado en la normativa contable y aquellos en lo que se distinguía diferencia en cuanto a lo presentado en sus políticas contables y lo que se envía hacia el ente regulador.

2.5.5. *Etapa 5*

En esta etapa se presentaron las debidas recomendaciones, las cuales se las realizó hacia las empresas que manejan sus activos biológicos al costo sin tener una clara justificación del porque lo han realizado de esa manera. Igualmente en el transcurso de la investigación se descubrieron ciertos vacíos en el correcto uso del código CIU debido a que las empresas en investigación netamente eran de un sector avícola más no ganadero, ya que, dentro de la información publicada por el MAGAP sobre qué abarca el sector ganadero no se presentaba a los animales relacionados a lo avícola.

De igual manera, se ha recomendado acerca de la diferencia entre lo presentado en las notas a los estados financieros contra lo reportado en el formulario 101, con respecto al uso del valor razonable.

3. ANÁLISIS DE INFORMACIÓN

El análisis de la información se refiere a la interpretación de los datos obtenidos en el proceso de recolección de información. Se muestra cómo las empresas han procedido, respecto a la contabilización de sus activos biológicos durante los años de investigación. Se revela su realidad y también demostrar lo que debería ser, es decir, el correcto uso de la NIC 41 y de igual manera lo que se establece en la NIIF 13.

Cabe mencionar, que el análisis permitirá la correcta redacción de las debidas conclusiones a las cuales llega la investigación realizada.

3.1. Análisis de la política contable

3.1.1. Modelo del costo vs modelo de valor razonable

En la tabla 9 se observa la política contable escogida por las 38 empresas. Cada año alrededor de 10 a 14 empresas son las que utilizan el modelo del valor razonable; las que utilizan el modelo del costo son de 3 a 5 empresas; y dos empresas consideras caso especial, debido a que, su modelo se basa en que, el costo es la aproximación al valor razonable. La gran mayoría de empresas no informan cuál es su política contable.

Tabla 9. Política Contable

POLÍTICA CONTABLE	Nro. Empresas			
	2018	2019	2020	2021
Medición a valor razonable menos costos de venta	10	13	14	13
Medición al costo menos depreciación y deterioro	3	3	4	5
Caso especial (costo es aproximación del valor razonable)	2	2	2	2
No informan que medición realizan	18	19	18	18
Empresa ingresa al mercado en el 2019/2020	5	1		
Total empresas en investigación	38	38	38	38

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Cabe mencionar que, la normativa requiere a las empresas que estén dentro del giro de negocio agrícola, la medición al inicio como al final bajo el uso del valor razonable menos los costos de ventas. De acuerdo con la investigación solo del 26% al 37% de la población miden, sus activos biológicos usando el valor razonable, tal análisis se lo observa en el gráfico 1.

De igual manera, en el gráfico se observa que, la mayoría población son empresas que no han detallado cuál es su método de medición solamente declaran poseer activos biológicos.

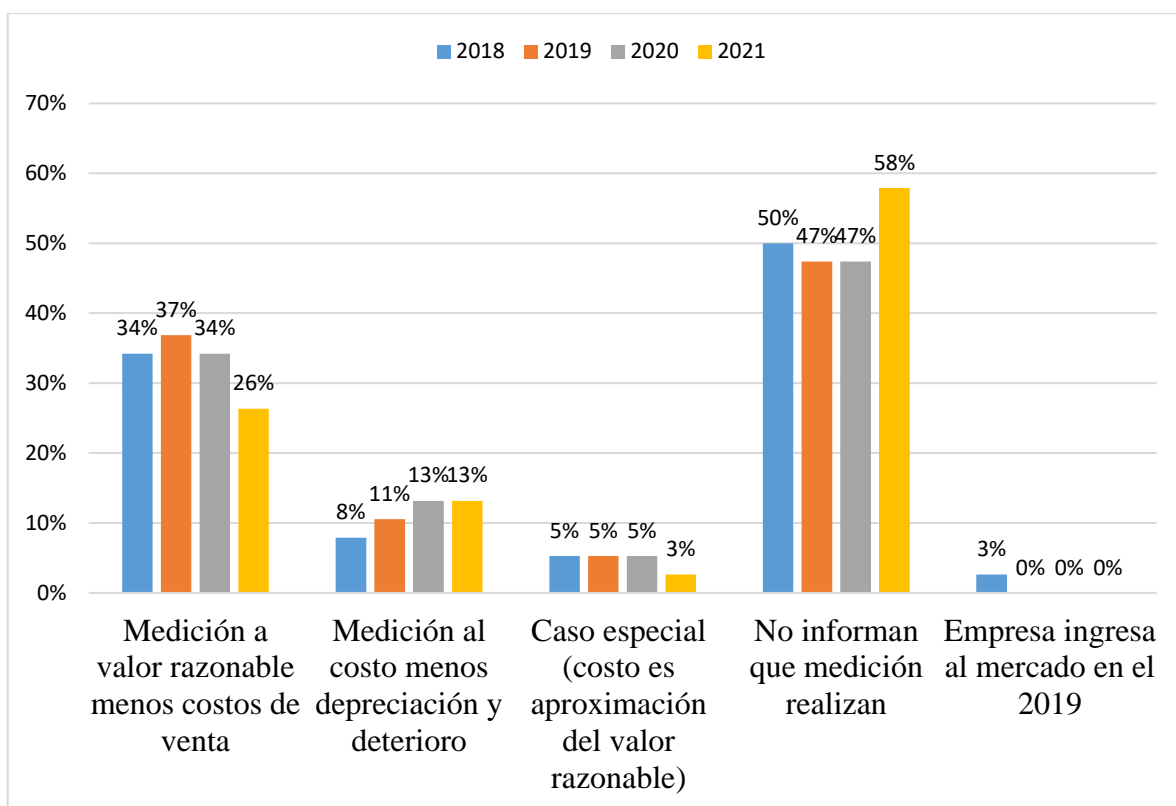


Gráfico 1. Política contable

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros

Elaborado por: Anapaula Benalcázar L.

3.1.1.1. Empresas bajo el modelo del costo

Considerando lo presentado en el gráfico 1 se observa que, el rango porcentual de las empresas que se manejan bajo la modalidad del costo es del 5% al 11% en cada año de investigación, según lo presentado en sus notas a los estados financieros.

Ahora bien, es correcto que las empresas que, mediante análisis han determinado que el valor razonable no es fiable tienen la posibilidad de medir bajo el costo; sin embargo, así como lo establece la normativa es necesario informar tales aspectos. Para el análisis, se tomó en cuenta tres puntos claves que, por lo menos deberían ser revelados en los estados financieros; estos fueron:

- Justificación de falta de medición por el valor razonable
- Método de depreciación utilizado
- Tasa de depreciación

Tal análisis se presenta en la tabla 10, considerando el número de empresas que miden por el modelo del costo de acuerdo con la tabla 9

Tabla 10. Revelaciones relacionadas con la utilización del modelo del costo

Consideraciones en revelación	2018	2019	2020	2021
Medición al costo menos depreciación y deterioro				
1. Razón falta de medición	0	0	0	0
2. Método de depreciación	1	1	2	3
3. Tasa de depreciación	0	0	1	0
Valor real	1	1	3	3
Valor esperado	9	9	12	15

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Para mejor explicación, hay que mencionar que, el detalle de valor esperado es la suma de todas las empresas de ese año que cumplieron con los puntos clave, y el valor real se refiere a la multiplicación del total de las empresas que miden al costo de la tabla 9 por cada punto clave.

Por tanto, al observar que, en realidad no todas las empresas de la muestra cumplen con lo establecido en la normativa, por ejemplo al año 2018 solo una empresa cumple con el segundo punto clave mientras que los otros puntos no los revela, y se argumenta que no se está cumpliendo con lo señalado en la normativa, a pesar de que existe una clara sección de lo que es necesario revelar en el caso de las empresas que no tengan fiabilidad para medir por valor razonable.

3.1.1.2. Empresas bajo modelo de costo con aproximación al valor razonable

Así como se explicó en la medición inicial y posterior, la normativa acepta que en ocasiones los costos sean la aproximación del valor razonable solo si se cumplen uno de los dos casos mencionados anteriormente en el punto 1.2.2.1

De igual manera, se analizaron a las empresas que presentan este particular y se estableció un punto a cumplir para que estén dentro de estos casos donde el costo se aproxime al valor razonable, en la siguiente tabla se observa lo indicado.

Tabla 11. Empresas bajo el modelo de costos son la aproximación del valor razonable

EMPRESAS QUE LLEVAN AL COSTO POR APROXIMACIÓN AL VALOR RAZONABLE	2018	2019	2020	2021
Justificación de poca transformación biológica	2	1	1	1

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Se observa que, todas las empresas que optaron por esta medición, cada año presenta en sus notas a los estados financieros una justificación clara de acogerse al caso en el que la transformación biológica del activo no incurrió en mayores costos desde el inicio del reconocimiento del activo.

De las empresas en investigación, se descubrió que el siguiente extracto es el que utilizan para dar a conocer la estimación de costos aproximados al valor razonable; cabe mencionar que, en el estudio se halló que la mayoría de las empresas se dedican a la comercialización de pollitos de crianza, engorde y producción.

“Debido a que las aves son activos biológicos cuyo periodo de transformación es de corto plazo, el valor razonable de los mismo en la etapa de crianza, engorde y producción corresponde a los costos incurridos durante cada etapa, razón por la cual, valora los referidos activos biológicos al costo” (Avícola de los Andes S.A., 2018).

3.1.1.3. Empresas sin información de política contable de medición del activo biológico

En la tabla 9 se presenta que, entre 18 a 19 empresas no presentan información sobre su política contable; sin embargo, se analizó cierta información que presentaban en el Estado de Situación Financiera para poder determinar cuál sería su medición.

Se descubrió, que, ciertas empresas presentaban a los activos biológicos dentro de la propiedad, planta y equipo y su política de medición era bajo el costo, por ende los activos biológicos fueron medidos bajo el costo y de igual manera se encontraron activos incluidos dentro de la política de inventarios y los mismos medidos bajo el costo histórico.

También, a pesar de indagar más información de su medición, algunas empresas realmente no daban a conocer cómo se median sus activos.

Incluso, en el análisis se descubrió que 4 empresas en sus notas a los estados financieros y estados financieros no informaban sobre los activos biológicos, tres de ellas tienen un giro de negocio no relacionado a poseer activos biológicos, pero si tiene una relación con respecto a la producción de insumos para el cuidado de los activos biológicos.

La

empresa “Granja La Colina C.A. Grancol” es una de las empresas sin información, debido a que, su giro de negocio no tiene ninguna relación con activos biológicos; su código CIU es A0149.10 - Cría y reproducción de avestruces, emús, palomas, tórtolas y otras aves (excepto aves de corral) pero en sus notas a los estados financieros presentan la siguiente información:

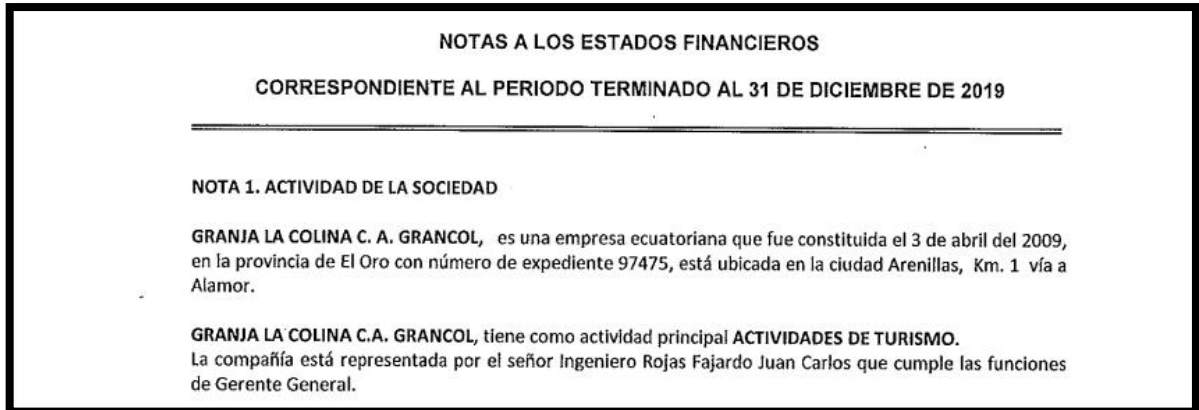


Figura 4. Información de actividades de la empresa Granja La Colina C.A Grancol (Granja La Colina C.A Grancol, 2018)

Por tanto, existe una diferencia entre el código al cual ha sido establecida la empresa y las verdaderas actividades a las que se dedica.

Con toda la información recolectada se determina el incumplimiento de presentación de una política contable clara sobre el poseer activos biológicos, debido a que, en la normativa se estipula revelar en sus notas a los estados financieros, el tipo de medición que se realiza a los activos biológicos. A continuación, en la tabla 12 se presenta la información mencionada anteriormente.

Tabla 12. Detalle empresas sin información

POLÍTICA CONTABLE	N° Empresas									
	18		19				18		18	
No informan que medición realizan	2018		2019				2020		2021	
	Estado Situación Financiera									
	Costo	Valor Razonable	Costo	Valor Razonable	Costo	Valor Razonable	Costo	Valor Razonable	Costo	Valor Razonable
GRANJA LA COLINA C.A. GRANCOL										
DIMUNE S.A.										
ECUALAC-LACTEOS ECUATORIANOS S.A.										
ALIMENTOS ALIBALGRAN CIA. LTDA.										
INTEGRACION AVICOLA ORO S.A.	x		INTEGRACION AVICOLA ORO S.A.	x		INTEGRACION AVICOLA ORO S.A.	x		INTEGRACION AVICOLA ORO S.A.	x
INCUPASAJE CIA. LTDA.	-		INCUPASAJE CIA. LTDA.	-		INCUPASAJE CIA. LTDA.	-		INCUPASAJE CIA. LTDA.	-
CHIVERIA S.A.	-		SIERRAFERTTIL CIA.LTDA.	-		CHIVERIA S.A.	-		CHIVERIA S.A.	-
AVICOLA & AGROPECUARIA MARICELA CIA. LTDA.			CHIVERIA S.A.	-		REPROAVI CIA. LTDA.	-		REPROAVI CIA. LTDA.	-
AVES DEL ORIENTE S.A. ORIAVESA	x		REPROAVI CIA. LTDA.	-		AGROINDUSTRIAL REINA DEL CISNE AVIPORECIS S.A.	-		AGROINDUSTRIAL REINA DEL CISNE AVIPORECIS S.A.	-
REPROAVI CIA. LTDA.	-		COMPAÑIA AVICOLA CORPROAVIC CIA. LTDA.	-		AVICOLA FELMARCRIG S.A.	x		AVICOLA FELMARCRIG S.A.	x
COMPAÑIA AVICOLA CORPROAVIC CIA. LTDA.	-		AGROINDUSTRIAL REINA DEL CISNE AVIPORECIS S.A.	-		PRODECA (PRODUCTORA-ECUATORIANA DE ALIMENTOS)	-		PRODECA (PRODUCTORA-ECUATORIANA DE ALIMENTOS)	-
L.P. MARCELO PACHECO CIA. LTDA.	-		AVICOLA FELMARCRIG S.A.	x		DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DISANAHISA	-		DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DISANAHISA	-
AVICOLA FELMARCRIG S.A.	x		DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DISANAHISA	-		DAPROMACH S.A.	-		DAPROMACH S.A.	-
DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DISANAHISA	-		DAPROMACH S.A.	-		CORPORACION DE GRANJAS AVICOLAS ASOGRAN ASOAVICOLA	-		CORPORACION DE GRANJAS AVICOLAS ASOGRAN	-
DAPROMACH S.A.	-		CORPORACION DE GRANJAS AVICOLAS ASOGRAN ASOAVICOLA CIA.LTDA.	-		JUDISPRO S.A.	-		JUDISPRO S.A.	-
JUDISPRO S.A.	-		JUDISPRO S.A.	-		AVICOLA PROALVIT AVIPROL C.LTDA.	x		AVICOLA PROALVIT AVIPROL C.LTDA.	x
AMPYCARL S.A.	-		AVICOLA PROALVIT AVIPROL C.LTDA.	x		AMPYCARL S.A.	-		AMPYCARL S.A.	-
TUFLOSI S.A.	-		AMPYCARL S.A.	-		TUFLOSI S.A.	-		TUFLOSI S.A.	-
			TUFLOSI S.A.	-						

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar

3.2. Estimación valor razonable

3.2.1. Estimación utilizada para el valor razonable

Las empresas en investigación en sus notas detallan que su comercialización se basa en la estimación del activo biológico en pie que se refiere a que, el animal sigue vivo y se lo comercializa en tal estado, a su vez, en otros casos la estimación se basa en el procesamiento del animal, el cual ya no está vivo.

La estimación del valor razonable varía según la forma en la que el animal se presente, es decir, en que etapa de la transformación biológica se encuentre; además según en que etapa esté se ha de incurrir en mayores costos, así como las vacunas que se necesiten inyectar en el animal, en el alimento que se les provea, el galpón en donde deban criarse entre otros.

En la tabla 13 se muestra el número de empresas que miden bajo el valor razonable y tienen una estimación ya sea en pie o procesada.

Tabla 13. Estimación del valor razonable

ESTIMACIÓN UTILIZADA POR LAS EMPRESAS A VR	2018	2019	2020	2021
Medición en pie	9	9	9	8
Medición en procesada o en pie	1	1	1	1
No informan		3	4	4
	10	13	14	13

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Para mejor detalle, en el gráfico 2 se observa cuál de las estimaciones son las que más predominan.

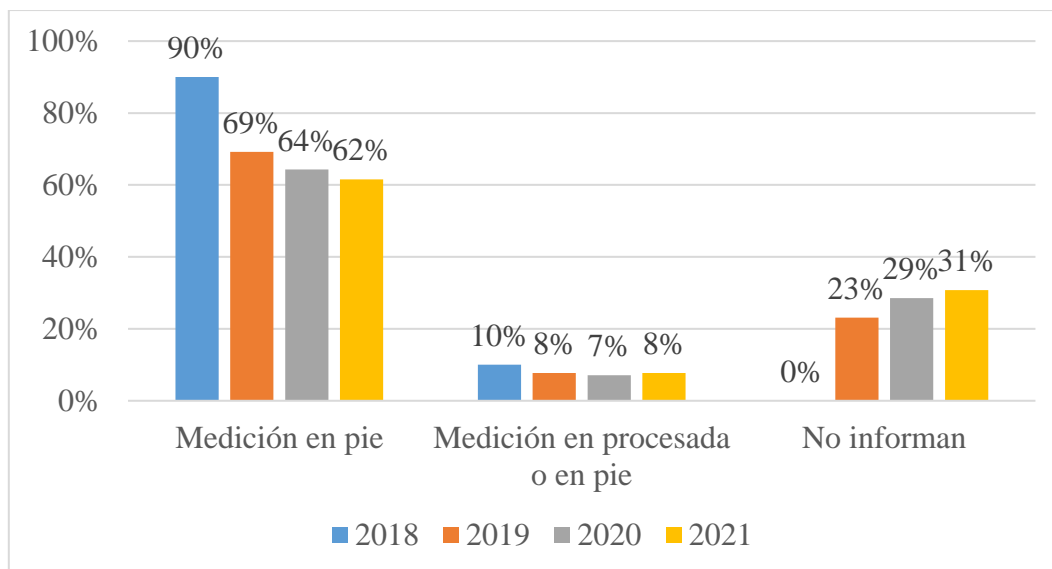


Gráfico 2. Estimación del Valor razonable

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Con base en el gráfico, se infiere que, la mayoría de las empresas por cada año ha realizado una estimación bajo el uso de la medición del valor razonable cuando el animal se encuentra en pie. Y de igual manera, se ha precisado en indagar la razón por la que estas empresas, a pesar de medir bajo el valor razonable no informan cuál es su estimación; sin embargo, no se ha encontrado información.

A continuación en la tabla 14 se presenta la estimación de las empresas que no tienen una política contable pero han determinado que al activo biológico lo estiman cuando el animal se encuentra en pie.

Tabla 14. Estimación empresas sin política contable

ESTIMACIÓN UTILIZADA POR LAS EMPRESAS SIN POLITICA CONTABLE	2018	2019	2020	2021
Medición en pie	1	1	2	1
Medición en procesada o en pie	0	0	0	0
No informan	17	18	16	17
Total	18	19	18	18

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

3.3. Metodología valor razonable

3.3.1. Metodología del valor razonable utilizado por las empresas

El MAGAP dentro de su portal web ha establecido un reporte de precios de agroindustrias y centro de acopio en el cual se observa que, el precio al que se debe vender o a su vez comprar los diferentes tipos de ganado es bajo la metodología del precio por kilogramo del animal (Ministerio de Agricultura y Ganadería, 2023).

Por tanto, en la tabla 15 se presenta el número de empresas que cada año de investigación cumplen con lo estipulado por el MAGAP

Tabla 15. Metodología utilizada

METODOLOGÍA UTILIZADA POR LAS EMPRESAS A VR				
	2018	2019	2020	2021
Edad y precio por kg	1	1	1	1
Precio por kg	2	3	3	3
No informan	7	9	10	9
Total	10	13	14	13

Fuente: Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAGAP)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Para mejor explicación, con base en la información proporcionada por las notas a los estados financieros se encontró que un 10% de las empresas manejan una metodología de determinación del valor razonable basándose en la edad y precio por kilogramo del animal en los años de investigación.

Mientras que existe un rango porcentual del 20% al 23% de las empresas que se basaron en la metodología del precio por kilogramo de animal, se observa que la mayoría de las empresas son las que no informan. Dichos porcentajes se los presenta en el gráfico 3.

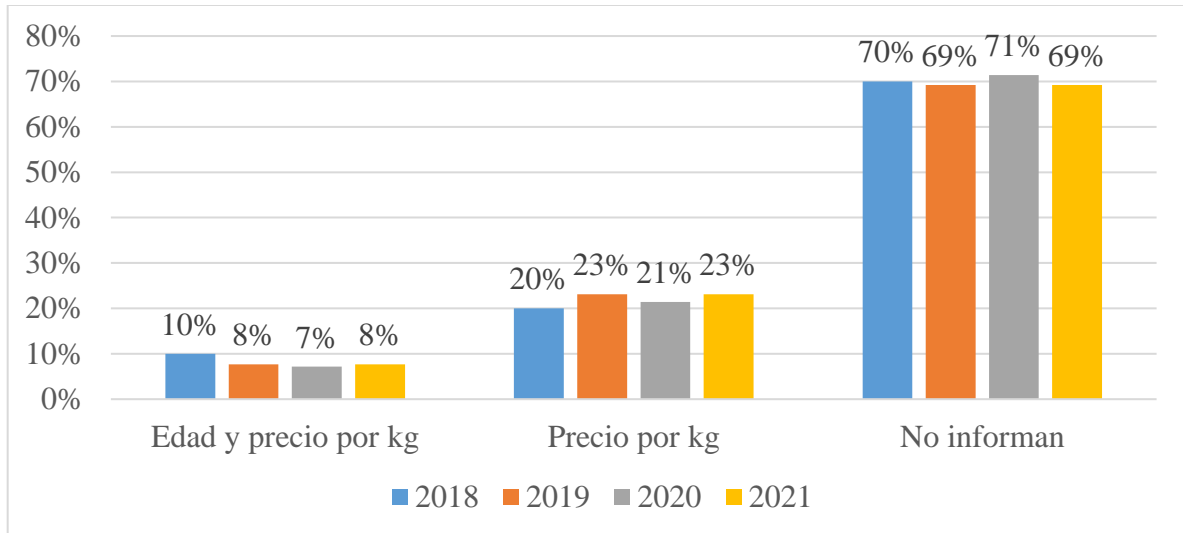


Gráfico 3. Metodología del Valor razonable

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

De igual manera, no se tuvo éxito en la búsqueda de una razón por la que, las empresas con medición del valor razonable a sus activos biológicos no han determinado una metodología, se estima, que existe un buen conocimiento en lo reglamentado por el MAGAP.

3.4. Análisis de información respecto a la medición de los activos biológicos

3.4.1. Medición bajo valor razonable vs Información formulario 101

En el proceso de investigación se encontró que, cierto número de empresas llevan la medición por valor razonable, es decir, que dentro de sus notas a los estados financieros declaran tal política contable pero no son las misma que presentan información en el formulario 101, se realizó la siguiente tabla para sintetizar lo mencionado

Tabla 16. Comparación política contable vs Formulario 101

INFORMACIÓN EMPRESAS DE VR (política) EN LAS NOTAS DE LOS EEFF	2018	2019	2020	2021
Medición a valor razonable menos costos de venta	10	13	14	13
FORMULARIO 101				
Empresas que reportan información	10	10	12	1
Empresas que reportan información en cero	0	3	2	12
CASILLERO DEL F 101 EN CONCORDANCIA CON LO DESCRITO EN NOTAS	2018	2019	2020	2021
Casillero 355- Medición al valor razonable	1	3	3	0
Casillero 353- Medición al costo	8	7	7	0
Sin información relacionada a valor razonable	1	0	2	0

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Para mejor contextualización, cabe aclarar que el casillero 355 se refiere a los activos biológicos animales vivos a valor razonable menos los costos de venta mientras que el 353 es activos biológicos animales vivos a costo, es cierto que, en el catálogo de cuentas proporcionado por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS) existen más cuentas en relación con los activos biológicos, por tema de comparación entre notas y formulario se tomaron a consideración estas dos cuentas.

En la tabla 11, se observa que existe una clara discrepancia entre las notas y lo presentado al Servicio de Rentas Internas, como ejemplo, en el año 2018 se halló que son 10 las empresas que miden bajo el valor razonable, ya que, lo mencionaban en sus notas; sin embargo al comparar se descubre que solo una empresa de las 10 es la que declara dentro del casillero 355 sobre el valor razonable, los 8 restantes presentan información en el casillero 353 y una empresa dentro del formulario no presenta información relacionada al valor razonable.

3.4.2. Medición al costo vs Información formulario 101

En la tabla 17 se observa el número de empresas que presentan información sobre poseer activos biológicos medidos al costo y en los casilleros para declarar tal posesión lo informan correctamente; sin embargo, cabe mencionar que en el 2018, la única empresa con información en el formulario 101 tiene sus datos en el casillero 350 sobre activos biológicos plantas vivas y frutas a costo y, por tal razón no se incluye datos en los casilleros en estudio.

Para los años siguientes se refleja que las empresas que miden al costo informan en el casillero correspondiente lo estipulado en su política contable

Tabla 17. Medición al costo vs Formulario 101

INFORMACIÓN EMPRESAS DE VR (política) EN LAS NOTAS DE LOS EEF	2018	2019	2020	2021
Medición al costo menos depreciación y deterioro	3	3	4	5
Caso especial (costo es aproximación del valor razonable)	2	2	2	2
Total empresas medición al costo	5	5	6	7
Formulario 101				
Empresas que reportan información	1	4	5	1
Empresas que reportan información en cero	4	1	1	6
CASILLERO DEL F 101 EN CONCORDANCIA CON LO DESCRITO EN NOTAS	2018	2019	2020	2021
Casillero 353- Activos biológicos animales vivos al costo				
Casillero 405- Animales vivos (-) Depreciación acumulada activos biológicos medidos al costo	0	4	5	1
Casillero 7088- Costo depreciación activos biológicos				

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Según lo presentado, se infiere que existe capacitación sobre en qué casilleros del formulario 101 se debe declarar la medición al costo; por tanto, la redacción de la política contable en el caso de las empresas que se presentan como caso especial y las empresas bajo medición al costo informan a los entes reguladores información consistente.

3.4.3. Sin política de medición vs Información formulario 101

En la tabla 18, se observa a las empresas que en general no detallan información sobre qué política de medición manejan por poseer activos biológicos, pero que, en el formulario 101 presentan datos sobre medición de activos biológicos bajo el modelo del costo.

Tabla 18. Empresas sin política contable vs información formulario 101

INFORMACIÓN EMPRESAS SIN POLITICA CONTABLE	2018	2019	2020	2021
Total empresas	18	19	18	18
Formulario 101				
Empresas que reportan información	1	1	3	1
Empresas que reportan información en cero	17	18	15	17
CASILLERO DEL F 101 EN CONCORDANCIA CON LO DESCRITO EN NOTAS	2018	2019	2020	2021
Casillero 353- Activos biológicos animales vivos al costo	1	1	3	0

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Por tanto, se descubre que estas empresas muy posiblemente tienen un mal direccionamiento con respecto a la redacción de su política contable, o a su vez no conocen la obligatoriedad de la norma al mencionar que se debe revelar en una política por el manejo de activos biológicos.

3.4.4. Empresas con y sin política contable vs información en formulario 101

En este punto, se unifico en la tabla 19 las empresas que miden bajo valor razonable, bajo el modelo del costo y las empresas que en general no mostraban una política contable. En la tabla 14, se observa que en el año 2018 existe una diferencia grande entre lo que se dice en política contra lo presentado en el formulario 101; para lo siguientes años se observa que no existe una gran discrepancia. Sin embargo, persiste la razón de algunas de las empresas no detallan ningún tipo de dato sobre sus activos biológicos.

Tabla 19. Empresas con y sin política contable

Empresas con y sin política contable	2018	2019	2020	2021
Medición a valor razonable menos costos de venta	10	12	12	10
Medición al costo menos depreciación y deterioro	3	3	4	5
Empresas sin política contable	18	19	18	18
TOTAL	31	34	34	33
FORMULARIO 101				
Empresas que reportan información	12	15	18	20
Empresas que reportan información en cero	19	19	16	13
CASILLERO DEL F 101 EN CONCORDANCIA CON LO DESCRITO EN NOTAS	2018	2019	2020	2021
Casilleros correspondientes que vayan acorde a la política contable	2	11	11	14

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

3.4.5. Análisis de política contable con respecto a lo presentado en los Estados Financieros

En los puntos anteriores se mencionó la importancia de la aplicación correcta de la NIC 41, por lo que, es preciso que las empresas presenten una política contable sobre la medición de sus activos biológicos y como se presentó algunas de las empresas lo cumplían y otras no lo hacían. Sin embargo, se analizó el estado de situación financiera de las empresas que miden bajo el valor razonable para verificar que en ellos se presenta la cuenta de los activos biológicos, es decir, se quiere confirmar la existencia del activo biológico en los estados financieros. En la tabla 20 se presenta las empresas con el tipo de política contable mencionada y si la cuenta estaba presente.

Tabla 20. Política contable y lo presentado en los estados financieros

POLÍTICA CONTABLE	2018		2019		2020		2021				
	N° Empresas										
Medición a valor razonable menos costos de	10		13		14		13				
Concordancia de política con lo presentado en los Estados Financieros											
	Si	No		Si	No		Si	No		Si	No
AVICOLA SAN ISIDRO S.A. AVISID			AVICOLA SAN ISIDRO S.A. AVISID			AVICOLA SAN ISIDRO S.A. AVISID			AVICOLA SAN ISIDRO S.A. AVISID		
AVIPECHICAL S.A.			AVIPECHICAL S.A.			AVIPECHICAL S.A.			AVIPECHICAL S.A.		
AVESCA AVICOLA ECUATORIANA CA			AVESCA AVICOLA ECUATORIANA CA			AVESCA AVICOLA ECUATORIANA CA			AVESCA AVICOLA ECUATORIANA CA		
PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS PROAVICEA CIA. LTDA.			PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS PROAVICEA CIA. LTDA.			PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS PROAVICEA CIA. LTDA.			PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS PROAVICEA CIA. LTDA.		
PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPORK PORKGEN S.A.			PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPORK PORKGEN S.A.			PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPORK PORKGEN S.A.			PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPORK PORKGEN S.A.		
FABIANACORP S.A.			FABIANACORP S.A.			FABIANACORP S.A.			FABIANACORP S.A.		
AVÍCOLA SANTA ELENITA SANTEEL			AVÍCOLA SANTA ELENITA SANTEEL			AVÍCOLA SANTA ELENITA SANTEEL			AVÍCOLA SANTA ELENITA SANTEEL		
MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.			AGROPECUARIA MARICELA CIA. LTDA.			AGROPECUARIA MARICELA CIA. LTDA.			AGROPECUARIA MARICELA CIA. LTDA.		
EL CONDROGAL CIA. LTDA			MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.			MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.			MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.		
			AVES DEL ORIENTE S.A. ORIAVESA			AVES DEL ORIENTE S.A. ORIAVESA			CORPROAVIC CIA. LTDA.		
			L.P. MARCELO PACHECO CIA. LTDA.			L.P. MARCELO PACHECO CIA. LTDA.			L.P. MARCELO PACHECO CIA. LTDA.		
			EL CONDROGAL CIA. LTDA			EL CONDROGAL CIA. LTDA			EL CONDROGAL CIA. LTDA		
			COMPANIA AVICOLA CORPROAVIC CIA.			COMPANIA AVICOLA CORPROAVIC CIA.					

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS)

Elaborado por: Anapaula Benalcázar L.

Con base con lo presentado, se observa que la mayoría de las empresas si presentan la cuenta de activos biológicos y por ende, hay una correcta aplicación de la NIC 41, ya que, presentan una política contable redactada en palabras y también la aplican financieramente en sus estados financieros. Pero, igualmente se encontró que hay alrededor de 3 a 5 empresas por cada año de investigación que tienen como política el uso del valor razonable, no presentan la cuenta de los activos biológicos en sus estados financieros; un ejemplo de ello es la empresa AVICOLA & AGROPECUARIA MARICELA CIA. LTDA que presenta la siguiente información

AVICOLA & AGROPECUARIA MARICELA C.LTDA.			
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA			
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2019 y 2018			
<i>(Expresado en dólares estadounidenses)</i>			
ACTIVOS	NOTA	2019	2018
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	3	178,466	43,013
DOC. Y CUENTAS POR COBRAR	4	1,214,241	578,816
INVENTARIOS	5	2,748,169	2,667,448
IMPUESTOS	6	186,519	183,660
TOTAL ACTIVOS CORRIENTES		4,327,394	3,472,938
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	7	4,395,972	4,895,347
TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES		4,395,972	4,895,347
TOTAL ACTIVOS		8,723,366	8,368,285

h) Activos Biológicos
Los activos biológicos en la empresa se registraron a su valor razonable a la fecha de adopción y se tomaron como costo atribuido menos su amortización y, en su caso pérdida por deterioro del valor. (Véase Nota).

Figura 5. Información presentada por la empresa Avicola & Agropecuaria Maricela Cia Ltda

Por lo que, se observa que esta empresa no presenta correctamente lo necesario para estimar que sus estados financieros fueron estructurados de manera razonable y por ende, no hay aplicación de la normativa contable

3.4.6. Análisis del impuesto a la renta

Como se mencionaba en el punto 1.4 sobre el impuesto a la renta, las empresas que mantuvieran un giro de negocio relacionado a las actividades agropecuarias tienen la posibilidad de acogerse al régimen del impuesto a la renta único desde el 01 de enero del 2020; por lo que la tabla 21 se presenta la información de las empresas que se acogieron o no a la declaración de un impuesto a la renta único solo del año 2021, ya que, todo lo realizado en el año 2020 se declara al siguiente periodo fiscal.

Tabla 21. Impuesto a Renta empresas en Investigación

Impuesto a la Renta	2021
Régimen General	9
No informan	29
Total empresas en investigación	38

Con base a la información proporcionada en las notas a los estados financieros de las empresas en investigación, la gran mayoría no revela a cuál régimen se acoge, ciertamente, lo que mencionan es la existencia de la cuenta y que el pago y declaración del impuesto se lo realiza, de acuerdo, a lo establecido por el SRI y tan solo nueve de las treinta y ocho empresas son las que mencionan pertenecer el régimen general, ya que, declaran su Impuesto a la Renta con base a la utilidad luego de aplicar el 15% de la Participación de Empleados y utilizan el 25% como su porcentaje de aplicación.

3.4.7. Análisis impuesto diferido por medir bajo valor razonable

En el Ecuador, tributariamente existen casos en los cuales el sujeto pasivo puede acogerse para obtener beneficios; en el caso de las empresas en investigación al pertenecer al sector ganadero y contar con el beneficio del impuesto diferido por poseer activos biológicos, tener relación a ciertas actividades específicas agropecuarias y sus activos son medidos bajo valor

razonable se espera que, tal información la revelen. En la siguiente tabla, se tomaron tres aspectos que se relacionan a la existencia de un impuesto diferido sea por activo o pasivo.

Tabla 22. Comparación impuesto diferido vs Formulario 101

INFORMACIÓN EMPRESAS DE VR (política) EN LAS NOTAS DE LOS EEF	2018	2019	2020	2021
Medición a valor razonable menos costos de venta	10	13	14	13
EMPRESAS CON INFORMACIÓN EN F 101				
Empresas que reportan información	8	10	12	1
Empresas que reportan información en cero	2	3	4	14
CASILLERO DEL F 101	2018	2019	2020	2021
Casillero 440- Activo por impuesto diferido en diferencia temporarias	8	10	12	1
Casillero 572- Pasivo por impuesto a la renta diferido				
Casillero 889- Gasto (ingreso) por impuesto a la renta diferido				

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Por tanto, con base en la información recolectada se infiere que las empresas que miden bajo valor razonable son beneficiarias a que sus ingresos generados por cumplimiento de la normativa y tienen diferencia con lo tributario, pueden ser ingresos no sujetos al impuesto a la renta durante el año fiscal que se vaya a declarar.

Sin embargo, cabe mencionar que no todas las empresas dentro de sus notas a los estados financieros mencionan que se genera el impuesto diferido por la transformación biológica de sus activos sino más bien la mayoría no se acoge al beneficio del impuesto diferido; por ende, se tomó como muestra a 5 de las empresas que presentan información sobre impuestos diferidos en el formulario 101 para verificar cuál es la generación de su activo o pasivo por impuesto diferido.

A continuación, en la tabla 23 se observa que las empresas escogidas no presentan información sobre que el impuesto diferido se haya generado por la transformación biológica de los activos que poseen. Por tal razón, se determina que por falta de conocimiento sobre los casos en que, una empresa puede hacer uso del impuesto diferido; sin embargo en la ficha

explicativa 1 se detalla información de una empresa que si presenta impuesto diferido por sus activos biológicos.

Tabla 23. Causa de origen del impuesto diferido

EMPRESA CON MEDICIÓN A VALOR RAZONABLE	RUC	Formulario 101		Impuesto diferido por Activo Biológico	Impuesto diferido causado por diferente cuenta	Justificación Notas a los Estados Financieros																		
		SI	NO																					
AVIPECHICAL S.A.	1391798504001					<p>A continuación, se detalla la composición del saldo de impuestos diferidos:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">Descripción</th> <th colspan="2">31 de Diciembre</th> </tr> <tr> <th>2018</th> <th>2017</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Por provisiones de jubilación patronal y desahucio</td> <td>18.045</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td>Deterioro de PPYE utilizados en el proceso productivo</td> <td>388.549</td> <td>388.549</td> </tr> <tr> <td>Total</td> <td>406.594</td> <td>388.549</td> </tr> </tbody> </table>	Descripción	31 de Diciembre		2018	2017	Por provisiones de jubilación patronal y desahucio	18.045	-	Deterioro de PPYE utilizados en el proceso productivo	388.549	388.549	Total	406.594	388.549				
Descripción	31 de Diciembre																							
	2018	2017																						
Por provisiones de jubilación patronal y desahucio	18.045	-																						
Deterioro de PPYE utilizados en el proceso productivo	388.549	388.549																						
Total	406.594	388.549																						
AVESCA AVICOLA ECUATORIANA CA	1790021408001					<p>b) Impuestos diferidos El detalle de los saldos acumulados por impuestos diferidos al 31 de diciembre del 2018 y 2017, es el siguiente:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>2018</th> <th>2017</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Pasivo por Impuesto Diferido-Activo Fijo</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> Saldo al comienzo del año</td> <td>606,205</td> <td>689,837</td> </tr> <tr> <td> Reconocidos en el resultado</td> <td>32,941</td> <td>(83,633)</td> </tr> <tr> <td>Activo por Impuesto Diferido- Jubilación Patronal y Cuentas por Cobrar</td> <td>55,520</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td>Saldo al fin del año</td> <td>694,666</td> <td>606,205</td> </tr> </tbody> </table>		2018	2017	Pasivo por Impuesto Diferido-Activo Fijo			Saldo al comienzo del año	606,205	689,837	Reconocidos en el resultado	32,941	(83,633)	Activo por Impuesto Diferido- Jubilación Patronal y Cuentas por Cobrar	55,520	-	Saldo al fin del año	694,666	606,205
	2018	2017																						
Pasivo por Impuesto Diferido-Activo Fijo																								
Saldo al comienzo del año	606,205	689,837																						
Reconocidos en el resultado	32,941	(83,633)																						
Activo por Impuesto Diferido- Jubilación Patronal y Cuentas por Cobrar	55,520	-																						
Saldo al fin del año	694,666	606,205																						
PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS PROAVICEA CIA. LTDA.	1792046912001					<p>18. Impuestos diferidos <i>Activo por impuesto diferido</i></p> <p>Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros relacionadas con las diferencias temporarias deducibles, la compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal y la compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.</p> <p>A continuación, se detalla la composición del saldo de impuestos diferidos:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">Descripción</th> <th colspan="2">31 de Diciembre</th> </tr> <tr> <th>2018</th> <th>2017</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Por provisiones de jubilación patronal y desahucio</td> <td>18.097</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td>Total</td> <td>18.097</td> <td>-</td> </tr> </tbody> </table>	Descripción	31 de Diciembre		2018	2017	Por provisiones de jubilación patronal y desahucio	18.097	-	Total	18.097	-							
Descripción	31 de Diciembre																							
	2018	2017																						
Por provisiones de jubilación patronal y desahucio	18.097	-																						
Total	18.097	-																						

PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPORK S.A.	992727136001				<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p><i>Movimiento impuestos diferidos</i></p> <p>El movimiento del Impuesto diferido por los años terminados el 31 de diciembre del 2018 y 2017, es como sigue:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">31 de Diciembre 2018</th> <th style="text-align: center;">Saldo inicial</th> <th style="text-align: center;">Consumo</th> <th style="text-align: center;">Saldo final</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Propiedad, planta y equipo</td> <td style="text-align: right;">(42.142)</td> <td style="text-align: right;">5.688</td> <td style="text-align: right;">(36.454)</td> </tr> </tbody> </table> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">31 de Diciembre 2017</th> <th style="text-align: center;">Saldo inicial</th> <th style="text-align: center;">Consumo</th> <th style="text-align: center;">Ajuste por cambio de tasa</th> <th style="text-align: center;">Saldo final</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Propiedad, planta y equipo</td> <td style="text-align: right;">(49.871)</td> <td style="text-align: right;">5.006</td> <td style="text-align: right;">(12.735)</td> <td style="text-align: right;">(42.142)</td> </tr> </tbody> </table> </div>	31 de Diciembre 2018	Saldo inicial	Consumo	Saldo final	Propiedad, planta y equipo	(42.142)	5.688	(36.454)	31 de Diciembre 2017	Saldo inicial	Consumo	Ajuste por cambio de tasa	Saldo final	Propiedad, planta y equipo	(49.871)	5.006	(12.735)	(42.142)		
31 de Diciembre 2018	Saldo inicial	Consumo	Saldo final																						
Propiedad, planta y equipo	(42.142)	5.688	(36.454)																						
31 de Diciembre 2017	Saldo inicial	Consumo	Ajuste por cambio de tasa	Saldo final																					
Propiedad, planta y equipo	(49.871)	5.006	(12.735)	(42.142)																					
MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.	1791838629001				<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>El movimiento de los saldos de impuestos diferidos, fue como sigue:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Concepto</th> <th style="text-align: center;">Saldo Inicial</th> <th style="text-align: center;">Resultados</th> <th style="text-align: center;">Saldo Final</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="4">Año terminado en diciembre 31, 2018:</td> </tr> <tr> <td>Obligaciones por beneficios a empleados</td> <td style="text-align: center;">-</td> <td style="text-align: right;">4,289</td> <td style="text-align: right;">4,289</td> </tr> <tr> <td>Propiedades y equipos</td> <td style="text-align: right;">(110,390)</td> <td style="text-align: right;">(6,000)</td> <td style="text-align: right;">(116,390)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">(110,390)</td> <td style="text-align: right;">(1,711)</td> <td style="text-align: right;">(112,101)</td> </tr> </tbody> </table> </div>	Concepto	Saldo Inicial	Resultados	Saldo Final	Año terminado en diciembre 31, 2018:				Obligaciones por beneficios a empleados	-	4,289	4,289	Propiedades y equipos	(110,390)	(6,000)	(116,390)		(110,390)	(1,711)	(112,101)
Concepto	Saldo Inicial	Resultados	Saldo Final																						
Año terminado en diciembre 31, 2018:																									
Obligaciones por beneficios a empleados	-	4,289	4,289																						
Propiedades y equipos	(110,390)	(6,000)	(116,390)																						
	(110,390)	(1,711)	(112,101)																						

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros

Elaborado por: Anapaula Benalcázar

3.5. Análisis detallado empresa que aplican método del valor razonable

A continuación, se presenta mediante fichas explicativas la empresa que cumple con la medición del valor razonable a sus activos biológicos.

Tabla 24. Empresa con aplicación del valor razonable

NOMBRE EMPRESA		RUC	MODELO
AVICOLA ISIDRO AVISID	SAN S.A.	1791924037001	MEDICIÓN POR VALOR RAZONABLE

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

3.5.1. *Avícola San Isidro S.A. AVISID*



Empresa	Avícola San Isidro S.A. AVISID
RUC	1791924037001
Modelo	Medición por valor razonable
Tipo de activo biológico	Aves, ganado y plantaciones
Política Contable	En sus notas a los estados financieros, la empresa presenta al inicio una explicación concisa sobre que su giro de negocio es la compra, venta, cría y explotación de aves y ganado en general, los cuales en párrafos siguientes los presentan cualitativamente como activos biológicos detallando que su medición es en base al valor razonable menos los costos de venta
Reconocimiento y medición	

Reconocimiento	Las aves se reconocen tanto al inicio como al final del periodo sobre el que se informa
	Son aves que las mantienen como un suceso de hecho pasado, debido a que, el inicio de sus operaciones es desde el 2004
	Existe presencia de beneficios futuros por la venta de sus activos
Medición	Medición realizada de forma fiable
Determinación del valor razonable	
Determinación	Realizada mediante métodos de valoración desarrollada por la Compañía en base a flujos futuros
	En función de su edad y precio por kilo de ave faenada, precios regularizados por el MAGAP
Aves	Adquiridas en un principio como pollitos bebé para crianza
	Se considera su medición en base al precio de venta por kilogramo de ave o ave en pie menos sus costos de comercialización
	De acuerdo con su edad, se considera el precio estimado
Ganado	Destinado al faenamamiento, adquirido ya en edad adulta, por tanto, su medición la han establecido bajo el costo
Plantaciones	No son parte de su giro de negocio, sin embargo, se las presenta por ser parte de sus activos biológicos; las mismas son medidas bajo el costo y valor razonable
Traslado a inventario	
Producto agrícola	Se miden en el punto de cosecha y recolección a su valor razonable
Información a revelar	
General	
Descripción narrativa y cuantitativa	

3.7 Activos biológicos

Las aves se reconocen tanto al inicio como al final del periodo sobre el que se informa, a su valor razonable menos los costos de venta.

El valor razonable es determinado, mediante métodos de valoración desarrollados por la Compañía en base a los flujos futuros descontados.

14. Activos biológicos

A continuación se detallan los saldos de la cuenta activos biológicos al 31 de diciembre del 2018 y 2017:

	31 de diciembre	
	2018	2017
Animales vivos:		
Aves broiler (1)	5.640.898	6.985.142
Valor Razonable Aves Broiler	335.003	104.910
Ganado (2)	503.172	469.224
Plantas en crecimiento (3)	42.149	70.521
Total	6.521.222	7.629.797

Restricción

Al 31 de diciembre del 2018 no existen restricciones sobre los activos biológicos de ninguna índole, ni compromiso de compra venta.

Presentación en formulario 101

Política contable vs Formulario 101

Dentro del formulario 101 se establece los casilleros designados para la presentación de los activos biológicos que se miden bajo el costo y al valor razonable

ACTIVOS BIOLOGICOS PLANTAS VIVAS Y FRUTOS A COSTO

Lo presentado en sus notas sobre sus activos al costo es los siguiente: \$42.149,00 mientras que lo presentado en el formulario 101 es: \$42,148,65; en términos monetarios no existe materialidad, su diferencia es de 0,35 ctv. Al comparar, se observa que la información presentada por la empresa en sus notas y en formulario tienen consistencia, es decir, que la política es cumplida Sin embargo, el hallazgo es que el casillero determinado para depreciación o deterioro no ha sido completado. Se tomo la información del año 2018

<p>ACTIVOS BIOLOGICOS ANIMALES VIVOS A COSTO</p>	<p>El valor presentado por la entidad en el formulario por sus activos biológicos animales medidos al costo es: \$6.420.547,99; sin embargo, hay una discrepancia entre el valor de las notas que fue: \$6.144.070,00 debido a que su diferencia de \$276.477,99 pero tal valor es trasladado al inventario por ser un producto agrícola y ya no es considerado dentro de la normativa</p>
--	--

<p>ACTIVOS BIOLOGICOS ANIMALES VIVOS A VALOR RAZONABLE MENOS LOS COSTOS DE VENTA</p>	<p>Tal casillero fue llenado correctamente tanto con el valor presentado en notas con el del formulario, al compararlos hay diferencia inmaterial de 0,33 por lo que es correcto mencionar que la empresa cumple su política</p>
--	--

Impuesto a la renta

En las notas a los estados financieros de la empresa, existe un apartado en el cual se aclara que, el porcentaje para el cálculo del impuesto a la renta que han utilizado es el del 25% dando cumplimiento a lo que estipula el Servicio de Rentas Internas. Por ende, tal premisa da entender que durante los años de investigación han aplicado tal tarifa, a pesar de que, el 01 de enero de 2020 entra en vigor el impuesto a la renta único agropecuario.

Cabe mencionar, que la empresa en relación a su giro de negocio, tiene la posibilidad de acogerse a tal beneficio; sin embargo, analizando la información proporcionada no hay una explicación de mantenerse en el cálculo del impuesto con una tarifa del 25%

26. Impuesto a la renta		
De conformidad con Ley de Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera Publicada en el registro oficial No. 150 del 29 de diciembre de 2017, la tarifa para el impuesto a la renta a partir del año 2018 se calculará en un 25% sobre las utilidades sujetas a distribución siempre y cuando la participación de los socios o accionistas en el cien por ciento corresponda a personal naturales o sociedades domiciliadas en el Ecuador, cuando la Compañía tenga participación accionaria de personas naturales o sociedades cuya residencia sea en paraísos fiscales se deberá considerar lo siguiente:		
Participación menor al 50%:		
	% Participación	% IR
Compañía domiciliada en paraíso fiscal	40%	28%
Persona natural o sociedad residente en Ecuador	60%	25%
Participación mayor al 50%:		
	% Participación	% IR
Compañía domiciliada en paraíso fiscal	55%	28%
Persona natural o sociedad residente en Ecuador	45%	28%

Impuesto diferido

Existe información que verifica la medición bajo el valor razonable debido a que se ha presentado dentro del casillero designado acerca del impuesto diferido; además, mediante análisis se ha confirmado que el hecho de pertenecer al régimen general y aplicar la tarifa del 25% al impuesto a la renta, no tiene relación en la no presentación de un impuesto diferido temporal, ya que, la normativa indica que se genera el impuesto diferido por las diferencias entre lo contable y tributario

<u>31 de Diciembre 2018</u>	<u>Saldo inicial</u>	<u>Generación</u>	<u>Reversión</u>	<u>Saldo final</u>
Diferido. Activo Biológico	-	57.523	-	57.523
Propiedad, planta y equipo	545.111	-	48.163	496.948

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS)

Elaborado por: Ana Paula Benalcázar L.

Con la información recolectada en la ficha explicativa se observa que la empresa presenta correctamente su medición de sus activos biológicos tanto a sus animales medidos al costo, así como las plantas vivas y frutos que la miden de la misma manera; tal información es sustentada correctamente por los casos en que la normativa lo dispone. Y cabe mencionar, se ha tomado como base de análisis todos los años de investigación pero al observar que para los años 2019 al 2021 presentan información parecida se optó por mencionar en la ficha explicativa la información del año 2018.

De igual manera, para la medición del activo biológico a valor razonable se ha presentado el detalle de los que poseen tanto de manera cualitativa como cuantitativa, es decir, que hay apartados del detalle de movimiento de la cuenta y la explicación de que animales son los que se miden de tal manera. Por lo que, tal sustento da referencia al cumplimiento de lo que estipula en revelar la normativa

4. CONCLUSIONES

En primer lugar, se analizó la política contable de las 38 empresas en investigación y la mayoría no presenta una acerca de sus activos biológicos, tan solo existían políticas para sus cuentas por cobrar o por pagar, para su propiedad, planta y equipo y demás, las cuales están bien pero al ser una investigación acerca de los activos biológicos se esperó encontrar una política en la que se detallará el uso y la medición de los activos biológico.

Existe un claro desconocimiento sobre lo que la NIC 41 obliga a revelar; esta normativa también dispone que se cumpla ciertas condiciones que han sido dispuestas en otras normas, en la NIC 41 se ha redactado que se acoge a lo dispuesto en la Norma Internacional Contable 1 “-Presentación de Estados Financieros” y en esta norma se da obligatoriedad a la revelación de una política contable sobre lo que manejen dentro de la empresa; alrededor de 19 empresas de las investigadas no lo revelan, por lo que, no estarían revelando a sus usuarios como es el manejo de los activos biológicos.

Segundo, con aquellas empresas de las que sí se encontró una política contable, se hallo que no todas manejan la política de medición que establece la NIC 41 la cual es la medición bajo el uso del valor razonable menos los costos de venta, por lo que se concluye que no se cumple con la disposición de la normativa en el párrafo 12 de que un activo deberá ser medido al inicio y al final a su valor razonable.

También, existe una falta de investigación por parte de las empresas sobre indagar el mercado activo que existen por lo que no hay justificación de no presentar medición bajo el valor razonable. Tan solo, la falta de medición bajo el valor razonable de las empresas que a su política contable se la denomino como caso especial son la que no se consideran dentro de las que nos han indagado sobre la existencia de un mercado activo.

En el análisis de la política contable se descubrió que cuatro de las empresas que no presentan información de una política se encuentra en un giro de negocio muy diferente al de mantener activo biológicos, esta empresa se dedica a las actividades de turismo. Se concluye que no hay una revisión del código CIU al que esta empresa esta acogido y por tanto, la información de esta empresa en este tipo de investigación no fue de gran análisis.

La mayoría de las empresas que mantiene medición bajo valor razonable ha estimado el mismo en base a que, los activos biológicos se los mide cuando estos se encuentran en pie y si a estos activos se los mide de tal manera cuando se encuentran en su etapa inicial se cumple con el reconocimiento del activo al inicio de su permanencia en la empresa y tal premisa cumple con lo establecido en la normativa en donde se estipula que al inicio y al final de sus etapas deberá ser reconocido y medido.

La metodología optada por las empresas en investigación es la del precio por kilogramo del animal, la cual según el ente regulador MAGAP es la correcta ya que así lo ha establecido en los reportes de precios de agroindustrias y los centros de acopio que cada mes se lo va actualizando

Finalmente, una última conclusión es sobre el análisis de la información presentada en las notas a los estados financieros y lo que presentaban en el formulario 101, en la cual se encontró que existe diferencia, por ejemplo las empresas las cuales declaraban una política basada en el valor razonable, en el formulario 101 llenaban la información en el casillero correspondiente a la medición de los activos biológicos al costo. Por ende, existe una falta de control en lo declarado, o a su vez, hay un mal planteamiento de la política contable que manejen.

5. RECOMENDACIONES

En el proceso de investigación, se descubrió ciertas falencias referentes a la recolección de los datos dentro de las diferentes herramientas utilizadas, una falencia en los entes reguladores sobre el manejo de la información que presentan las empresas sobre las cuales tienen control e incluso una mala sectorización de las empresas que manejan el código CIU que fue el analizado en esta investigación.

En el proceso de recolección de datos en el portal de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros se descargaba las notas a los estados financieros y los informes de auditoría externa, en los mismos se suponía encontrar información diferente pero en el caso de algunas empresas la información de las notas eran la mismas en los informes de auditoría externa. Por lo que, se recomienda una revisión de lo que se carga a la plataforma, ya que, sin información se dificulta el análisis.

Se recomienda, verificar la información cargada dentro del formulario 101, ya que, si existe una política contable establecida se optaría que la información llenada en los casilleros del formulario sea acorde a lo que presentan las empresas.

También, se recomienda una buena verificación de las auditorías realizadas a este tipo de empresa, ya que, hay una falta de revisión correcta de los estados financieros por parte de los auditores externos debido a que, si una empresa declara seguir las Normas Internacionales Contables y Financieras se estima que lo presentado será acorde a lo establecido en estas pero en el caso de las empresas en investigación fue todo lo contrario. Y el dictamen de la mayoría de las empresas era una opinión no calificada o limpia.

Finalmente, el ente regulador del sector ganadero es el MAGAP y en el mismo no se encontró información concreta sobre que dentro del sector en mención se tomará en cuenta al sector avícola, como se mencionó en el marco teórico, al indagar en búsqueda de información se encontró el reporte de agroindustrias y centros de acopio pero, este no da entender que pertenezca al sector ganadero. Por tanto, se recomienda sectorizar mejor a esta clase de empresas con un diferente código CIU y no clasificar al sector avícola dentro del sector

ganadero para así realizar una investigación más a fonde del lo que implica pertenecer a un sector avícola en el Ecuador.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Agrocalidad. (2023). *Tarifario Agrocalidad 2023*.
- Alcalde, J. L., & Lopez, A. (2020). Incidencia de la aplicación de la NIIF 13 valor razonable en la información financiera. *Revista Caxamarca*.
- Avícola de los Andes S.A. (2018). *Estados Financieros por el Año Terminado el 31 de Diciembre de 2018 e Informe de los Auditores Independientes*.
- Benavente, M. del C. (2010). *Análisis del impacto de la aplicación del valor razonable en la contabilidad de empresas agrícolas y ganaderas*.
- Camiruaga, M., Claire, C., & Hirsh, P. (s/f). *Producción Animal. Fundamentos de Producción y Sistemas Productivos*.
- Cárdenas, J. (2018). *Investigación cuantitativa*. <https://doi.org/10.17169/refubium-216>
- Carmona, M., Muñeton, N., Gallego, D., & Mesa, M. C. (2013). Rompiendo paradigmas de la contabilidad como ciencia social. *Revista Virtual de Estudiantes de Contaduría. Facultad de Ciencia Económicas de la Universidad de Antioquia*, 1–14.
- Dirección de Análisis de Información Agropecuaria. (2019). *Panorama Agroeconómico: Ecuador 2019*. 1–4. <https://theobjective.com/elobjetivo/opinion/2023-04-02/auditoria-obligatoria-expectativas-infundadas/>
- Dirección de Análisis de la Información Agropecuaria. (2018). *Panorama Agroeconómico: Ecuador 2018*.
- Espejo, C., Carmen, M., & Frago, G. (s/f). *Decadencia y resurgimiento del ganado equino en la región de Murcia*.
- Granja La Colina C.A Grancol. (2018). *Notas a los Estados Financieros empresa Granja La Colina C.A Grancol*.
- International Accounting Standards Board. (2018). *El Marco Conceptual para la Información Financiera*.

- International Accounting Standards Board. (2022a). *Fundamentos de las conclusiones de la NIC 41 Agricultura*.
- International Accounting Standards Board. (2022b). *Medición del Valor Razonable*.
- International Accounting Standards Board. (2022c). *Norma Internacional de Contabilidad 41 - Agricultura*.
- Katsuma, Y. (s/f). *Tipos de Ganado Bovino*. Recuperado el 28 de marzo de 2023, de https://www.jica.go.jp/project/bolivia/3065022E0/04/pdf/4-3-1_05.pdf
- Ley de Régimen Tributario Interno, (2004).
- Ministerio de Agricultura y Ganadería. (2023). *REPORTE DE PRECIOS DE AGROINDUSTRIAS Y CENTROS DE ACOPIO*.
- Ministerio de Agricultura y Ganadería. (2023, marzo 28). *Reporte dinámico de precios nacionales, multinivel e internacionales*. Aplicativo de Info-productor precios.
- Naveda, L. (2008). *Registro oficial del Servicio Ecuatoriano de Sanidad Agropecuaria-SESA*.
- Ovesen, E. (1972). Milking ability in relation to size and shape of teats. *Animal Science*, 15(3), 251–257. <https://doi.org/10.1017/S0003356100011508>
- Parada, G. (2010). *Manejo de Ganado Bovino de Doble Propósito en Sistemas de Producción de Pequeños Agricultores*.
- Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, (2010).
- Reyes Maldonado, N. M., Chaparro García, F., & Oyola Moreno, C. A. (2018). Dificultades en la medición de los activos biológicos en Colombia. *Contabilidad y Negocios*, 13(26), 21–37. <https://doi.org/10.18800/contabilidad.201802.002>
- Suarez, B. (2022). *Aplicación del modelo de revaluación de propiedad, planta y equipo en las cien empresas más grandes del Ecuador durante los años 2018 al 2020*.
- Thomson Gale (Firm), M., Universidad del Zulia. Facultad de Ciencias Veterinarias. División de Investigación., M. L., Vila-Vals, V., Perozo-Prieto, E., Rodríguez -

Márquez, J., & Crespo, N. (2008). Revista Científica de la Facultad de Ciencias Veterinarias. En *Revista Científica* (Vol. 18, Número 6). UNIVERSIDAD DEL ZULIA. http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0798-22592008000600012&lng=es&nrm=iso&tlng=es

Ugarte, E., España, N.-T., Bidinost, F., Bermúdez, J., & Bidot, A. (s/f). *Guía práctica de producción ovina en pequeña escala en Iberoamérica*.

Veiga, J., Cabo, D. E., De, E., Fuente Díez, L. A., & Zimmermann Verdejo, M. (2008). Modelos de estudios en investigación aplicada: conceptos y criterios para el diseño. En *Med Segur Trab* (Vol. 210).

ANEXOS

Anexo 1. Información de Estado Situación Financiera y Notas a los Estados Financieros de las treinta y ocho empresas para el año 2018

Datos Generales			EEFF		Notas a los EEFF				
			ESF		Política Contable	Impuesto a la Renta			
Nro.	Empresa	RUC	Activo Biológico - Corriente	Activo Biológico No Corriente		Giro de negocio	Régimen General	Impuesto a la Renta Único	Activo por Impuesto Diferido
					1				
2	INTEGRACION AVICOLA ORO S.A.	1791883446001	NI	16.086.433,00	NI	General	NA	291.315,00	NI
3	AVIPECHICHAL S.A.	1391798504001	1.682.018,00	1.976.752,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	18.044,00
4	GRANJA LA COLINA C.A. GRANCOL	791737788001	NI	NI	NI	General	NA	NI	NI
5	AVICOLA VITALOA S.A. AVITALSA	1791306961001	NI	27.452,00	Caso especial	General	NA	136.381,00	NI
6	AVESCA AVICOLA ECUATORIANA CA	1790021408001	NI	7.719.596,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
7	AVES DEL ECUADOR S.A. AVEDECSA	992867108001	NI	NI	Medición al costo	General	NA	NI	NI
8	PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS PROAVICEA CIA. LTDA.	1792046912001	188.170,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
9	INCUPASAJE CIA. LTDA.	190340805001	NI	NI	NI	General	NA	NI	NI
10	SIERRAFERTIL CIA.LTDA.	591755366001	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO		INICIO SUS OPERACIONES	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO 2019			
11	PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPORK S.A.	992727136001	1.591.125,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
12	PORKGEN S.A.	992794216001	1.329.063,00	667.730,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
13	CHIVERIA S.A.	991337652001	NI	NI	NI	General	NA	NI	NI
14	SOCIEDAD COMERCIAL Y AGRICOLA LLERENA GARZON GUADALUPE S.A.	1891724965001	NI	2.000.810,23	Medición al costo	General	NA	NI	NI
15	FABIANACORP S.A.	992792973001	907.928,00	387.046,00	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
16	AVICOLA & AGROPECUARIA MARICELA CIA. LTDA.	591727338001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
17	DIMUNE S.A.	1791830431001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
18	AVES DEL ORIENTE S.A. ORIAVESA	1791415310001	NI	1.082.590,00	NI	General	NA	NI	NI
19	AVÍCOLA SANTA ELENITA SANTEEL CIA.LTDA.	1891762611001	NI	2.158.778,59	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
20	MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.	1791838629001	NI	518.797,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
21	REPROAVI CIA. LTDA.	1090106216001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
22	PRODUCTORA DE ALIMENTOS SANTA LUCIA PROALISAN CIA. LTDA.	1891742653001	612.593,00	NI	Medición al costo	NI	NA	NI	NI
23	COMPAÑIA AVICOLA CORPROAVIC CIA. LTDA.	2390017793001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
24	ALIMENTOS ALIBALGRAN CIA. LTDA.	190403807001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
25	AGROINDUSTRIAL REINA DEL CISNE AVIPORECIS S.A.	791817846001	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO		INICIO SUS OPERACIONES	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO 2019			
26	L.P. MARCELO PACHECO CIA. LTDA.	1792003571001	85.722,00	NI	NI	General	NI	NI	NI
27	AVICOLA FELMARCRIG S.A.	791804108001	NI	NI	NI	General	NI	NI	NI
28	AVICOLA DE LOS ANDES S.A. ANDESVICOLA	1791812808001	147.655,00	NI	Caso especial	General	NI	NI	NI
29	PRODECA (PRODUCTORA-ECUATORIANA DE ALIMENTOS) S.A.S.	993291471001	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO		INICIO SUS OPERACIONES	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO 2019			
30	ECUALAC-LACTEOS ECUATORIANOS S.A.	1792876192001	NI	NI	NI	General	NI	NI	NI
31	EL CONDRÓGAL CIA. LTDA	1791888561001	50.600,00	NI	Medición al valor razonable	General	NI	NI	NI
32	DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DISANAHISA	992371226001	NI	NI	NI	General	NI	NI	NI
33	DAPROMACH S.A.	791788935001	NI	NI	NI	General	NI	NI	NI
34	CORPORACIÓN DE GRANJAS AVÍCOLAS ASOGRAN ASOAVICOLA CIA.LTDA.	1792972582001	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO		INICIO SUS OPERACIONES	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO 2019			
35	JUDISPRO S.A.	1291738954001	NI	NI	NI	General	NI	NI	NI
36	AVICOLA PROALVIT AVIPROL C.LTDA.	1793024149001	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO		INICIO SUS OPERACIONES	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO 2019			
37	AMPYCARL S.A.	993130117001	NI	NI	NI	General	NI	NI	NI
38	TUFLOSI S.A.	992127929001	NI	NI	NI	General	NI	NI	NI

Anexo 2. Información de Estado Situación Financiera y Notas a los Estados Financieros de las treinta y ocho empresas para el año 2019

Datos Generales			EEFF		Notas a los EEFF				
			ESF		Política Contable	Impuesto a la Renta			
Nro.	Empresa	RUC	Activo Biológico - Corriente	Activo Biológico No Corriente		Giro de negocio	Régimen General	Impuesto a la Renta Único	Activo por Impuesto Diferido
1	AVICOLA SAN ISIDRO S.A. AVISID	1791924037001	NI	8.498.087,00	Medición al valor razonable	General	NA	-	-280.591,00
2	INTEGRACION AVICOLA ORO S.A.	1791883446001	NI	15.113.180,00	NI	NI	NA	NI	NI
3	AVIPECHICAL S.A.	1391798504001	1.682.018,00	1.976.752,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	18.044,00
4	GRANJA LA COLINA C.A. GRANCOL	0791737788001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
5	AVICOLA VITALOA S.A. AVITALSA	1791306961001	NI	33.053,00	Caso especial	NI	NA	NI	NI
6	AVESCA AVICOLA ECUATORIANA CA	1790021408001	NI	5.886.354,00	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
7	AVES DEL ECUADOR S.A. AVEDECSA	992867108001	NI	NI	Medición al costo	NI	NA	NI	NI
8	PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS PROAVICEA CIA. LTDA.	1792046912001	188.170,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
9	INCUPASAJE CIA. LTDA.	190340805001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
10	SIERRAFERTIL CIA.LTDA.	591755366001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
11	PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPORK S.A.	992727136001	1.895.635,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
12	PORKGEN S.A.	992794216001	1.436.657,00	447.979,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
13	CHIVERIA S.A	991337652001	NI	NI	NI	General	NA	NI	NI
14	SOCIEDAD COMERCIAL Y AGRICOLA LLERENA GARZON GUADALUPE S.A.	1891724965001	NI	2.102.863,20	Medición al costo	General	NA	NI	NI
15	FABIANACORP S.A.	992792973001	1.659.996,00	278.794,00	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
16	AVICOLA & AGROPECUARIA MARICELA CIA. LTDA.	591727338001	NI	NI	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
17	DIMUNE S.A.	1791830431001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
18	AVES DEL ORIENTE S.A. ORIAVESA	1791415310001	NI	NI	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
19	AVICOLA SANTA ELENITA SANTEL CIA.LTDA.	1891762611001	NI	2.109.766,55	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
20	MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.	1791838629001	510.772,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
21	REPROAVI CIA. LTDA.	1090106216001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
22	PRODUCTORA DE ALIMENTOS SANTA LUCIA PROALISAN CIA. LTDA.	1891742653001	747.420,00	NI	Medición al costo	General	NA	NI	NI
23	COMPAÑIA AVICOLA CORPROAVIC CIA. LTDA.	2390017793001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
24	ALIMENTOS ALIBALGRAN CIA. LTDA.	190403807001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
25	AGROINDUSTRIAL REINA DEL CISNE AVIPORECIS S.A.	791817846001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
26	L.P. MARCELO PACHECO CIA. LTDA.	1792003571001	134.087,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NI	26.297,00	NI
27	AVICOLA FELMARCRIG S.A.	791804108001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
28	AVICOLA DE LOS ANDES S.A. ANDESVICOLA	1791812808001	NI	NI	Caso especial	NI	NI	NI	NI
29	PRODECA (PRODUCTORA ECUATORIANA DE ALIMENTOS) S.A.S.	993291471001	INICIO SUS OPERACIONES EN		INICIO SUS OPERACIONES EN E	INICIO SUS OPERACIONES EN EL AÑO 2020			
30	ECUALAC-LACTEOS ECUATORIANOS S.A.	1792876192001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
31	EL CONDRUGAL CIA. LTDA	1791888561001	50.600,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NI	50.600,00	NI
32	DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DISANAHISA	992371226001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
33	DAPROMACH S.A.	791788935001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
34	CORPORACIÓN DE GRANJAS AVICOLAS ASOGRAN ASOAVICOLA CIA.LTDA.	1792972582001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
35	JUDISPRO S.A.	1291738954001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
36	AVICOLA PROALVIT AVIPROL C.LTDA.	1793024149001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
37	AMPYCARL S.A.	993130117001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
38	TUFLOSI S.A.	992127929001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI

Anexo 3. Información de Estado Situación Financiera y Notas a los Estados Financieros de las treinta y ocho empresas para el año 2020

Datos Generales			EEFF		Notas a los EEFF	Notas a los EEFF			
			ESF			Política Contable	IR		
Nro.	Empresa	RUC	Activo Biológico - Corriente	Activo Biológico No Corriente	Giro de negocio		Régimen General	Impuesto a la Renta	Activo por Impuesto
						1			
2	INTEGRACION AVICOLA ORO S.A.	1791883446001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
3	AVIPECHICHAL S.A.	1391798504001	1.845.752,00	1.544.897,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	18.044,00
4	GRANJA LA COLINA C.A. GRANCOL	0791737788001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
5	AVICOLA VITALOA S.A. AVITALSA	1791306961001	NI	39.452,00	Caso especial	NI	NA	NI	NI
6	AVESCA AVICOLA ECUATORIANA C	1790021408001	NI	6.548.724,00	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
7	AVES DEL ECUADOR S.A. AVEDECS	992867108001	NI	NI	Medición al costo	NI	NA	NI	NI
8	PRODUCTORA AVICOLA CEVALLOS	1792046912001	1.589.634,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
9	INCUPASAJE CIA. LTDA.	190340805001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
10	SIERRAFERTTIL CIA.LTDA.	591755366001	NI	NI	Medición al costo	NI	NI	NI	NI
11	PORCINOS DEL ECUADOR ECUAPO	992727136001	1.591.125,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
12	PORKGEN S.A.	992794216001	1.598.304,00	561.862,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
13	CHIVERIA S.A.	991337652001	NI	NI	NI	General	NI	NI	NI
14	SOCIEDAD COMERCIAL Y AGRICOLA	1891724965001	NI	2.259.655,43	Medición al costo	General	NA	NI	NI
15	FABIANACORP S.A.	992792973001	1.113.635,00	361.105,00	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
16	AVICOLA & AGROPECUARIA MARI	591727338001	NI	NI	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
17	DIMUNE S.A.	1791830431001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
18	AVES DEL ORIENTE S.A. ORIAVESA	1791415310001	1.052.038,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
19	AVICOLA SANTA ELENITA SANTEE	1891762611001	NI	1.961.503,60	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
20	MEGA AVES MEGAVES CIA. LTDA.	1791838629001	625.054,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
21	REPROAVI CIA. LTDA.	1090106216001	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
22	PRODUCTORA DE ALIMENTOS SAN	1891742653001	NI	NI	Medición al costo	NI	NA	NI	NI
23	COMPAÑIA AVICOLA CORPROAVIC	2390017793001	NI	43.878,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
24	ALIMENTOS ALIBALGRAN CIA. LTI	190403807001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
25	AGROINDUSTRIAL REINA DEL CISNE AVIPORECS S.A	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
26	L.P. MARCELO PACHECO CIA. LTD	1792003571001	NI	NI	Medición al valor razonable	NI	NI	NI	NI
27	AVICOLA FELMARCRIG S.A.	791804108001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
28	AVICOLA DE LOS ANDES S.A. ANDE	1791812808001	144.853,00	NI	Caso especial	NI	NI	NI	NI
29	PRODECA (PRODUCTORA-ECUATORIANA DE ALIMEN	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
30	ECUALAC-LACTEOS ECUATORIANC	1792876192001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
31	EL CONDROGAL CIA. LTDA	1791888561001	50.600,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NI	NI	NI
32	DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DISAN	992371226001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
33	DAPROMACH S.A.	791788935001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
34	CORPORACIÓN DE GRANJAS AVICOLAS ASOGRAN AS	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
35	JUDISPRO S.A.	1291738954001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
36	AVICOLA PROALVIT AVIPROL C.LT	1793024149001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
37	AMPYCARL S.A.	993130117001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
38	TUFLOSI S.A.	992127929001	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI

Anexo 4. Información de Estado Situación Financiera y Notas a los Estados Financieros de las treinta y ocho empresas para el año 2021

Datos Generales					EEFF		Notas a los EEFF	Notas a los EEFF			
					ESF			Política Contable	IR		
Nro.	Empresa	RUC	Expediente	Actividad	Activo Biológico - Corriente	Activo Biológico No Corriente	Giro de negocio		Régimen General	Impuesto a la Renta Único	Activo por Impuesto Diferido
								1			
2	INTEGRACION AVICOLA ORO S	1791883446001	94830	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
3	AVIPECHICHAL S.A.	1391798504001	165111	A0146.03 - PR	3.252.743,00	1.990.902,00	Medición al valor razonable	General	NA	NA	544.017,00
4	GRANJA LA COLINA C.A. GRAN	0791737788001	97475	A0149.10 - CR	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
5	AVICOLA VITALOA S.A. AVITAL	1791306961001	49445	A0146.01 - EX	NI	NI	Caso especial	General	NA	NI	NI
6	AVESCA AVICOLA ECUATORIAI	1790021408001	1655	A0146.01 - EX	NI	7.719.596,00	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
7	AVES DEL ECUADOR S.A. AVEDE	992867108001	178471	A0146.01 - EX	NI	NI	Medición al costo	NI	NA	NI	NI
8	PRODUCTORA AVICOLA CEVAI	1792046912001	156084	A0146.01 - EX	188.170,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
9	INCUPASAJE CIA. LTDA.	190340805001	33923	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
10	SIERRAFERTIL CIA.LTDA.	591755366001	724901	A0146.03 - PR	NI	NI	Medición al costo	NI	NA	NI	NI
11	PORCINOS DEL ECUADOR ECU	992727136001	141352	A0145.01 - CR	1.591.125,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
12	PORKGEN S.A.	992794216001	166773	A0141.01 - CR	1.186.200,00	561.862,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
13	CHIVERIA S.A	991337652001	75039	A0141.02 - PR	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
14	SOCIEDAD COMERCIAL Y AGRIC	1891724965001	36513	A0146.01 - EX	NI	2.467.328,45	Medición al costo	General	NA	NI	NI
15	FABIANACORP S.A.	992792973001	166599	A0141.01 - CR	754.951,00	361.105,00	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
16	AVICOLA & AGROPECUARIA M	591727338001	174586	A0146.01 - EX	NI	NI	Medición al valor razonable	NI	NA	NI	NI
17	DIMUNE S.A.	1791830431001	92765	A0141.03 - PR	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
18	AVES DEL ORIENTE S.A. ORIAV	1791415310001	86611	A0146.01 - EX	1.124.050,00	NI	Medición al costo	General	NA	NI	NI
19	AVÍCOLA SANTA ELENITA SAN	1891762611001	301985	A0146.03 - PR	NI	2.849.077,00	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
20	MEGA AVES MEGAVES CIA. LTI	1791838629001	93120	A0146.01 - EX	871.656,00	NI	Medición al valor razonable	General	NA	NI	NI
21	REPROAVI CIA. LTDA.	1090106216001	53017	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NA	NI	NI
22	PRODUCTORA DE ALIMENTOS	1891742653001	137986	A0146.01 - EX	NI	NI	Medición al costo	NI	NA	NI	NI
23	COMPAÑIA AVICOLA CORPROA	2390017793001	178885	A0146.01 - EX	189.863,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NI	NI	NI
24	ALIMENTOS ALIBALGRAN CIA.	190403807001	179827	A0142.02 - CR	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
25	AGROINDUSTRIAL REINA DEL	791817846001	312832	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
26	L.P. MARCELO PACHECO CIA. I	1792003571001	154204	A0146.01 - EX	246.120,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NI	NI	NI
27	AVICOLA FELMARCRIG S.A.	791804108001	718085	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NA	NI
28	AVICOLA DE LOS ANDES S.A. A	1791812808001	92080	A0146.01 - EX	528.017,00	NI	Caso especial	NI	NI	NI	NI
29	PRODECA (PRODUCTORA-ECU	993291471001	732981	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
30	ECUALAC-LACTEOS ECUATORI	1792876192001	718008	A0141.02 - PR	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
31	EL CONDROGAL CIA. LTDA	1791888561001	94930	A0146.01 - EX	50.600,00	NI	Medición al valor razonable	NI	NI	NI	NI
32	DISTRIBUIDORA ANAHI S.A. DI	992371226001	116887	A0141.01 - CR	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
33	DAPROMACH S.A.	791788935001	304957	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
34	CORPORACIÓN DE GRANJAS A	1792972582001	722494	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
35	JUDISPRO S.A.	1291738954001	98309	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
36	AVICOLA PROALVIT AVIPROL C	1793024149001	315737	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
37	AMPYCARL S.A.	993130117001	311662	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI
38	TUFLOSI S.A.	992127929001	101080	A0146.01 - EX	NI	NI	NI	NI	NI	NI	NI