



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS**

**CARRERA: CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TÍTULO:

**“ANÁLISIS DEL IMPACTO FINANCIERO DE LA EMPRESA
ECUAGRAM S.A. POR LA APLICACIÓN DE LAS NIIF Y SU
CONTRAPOSICIÓN CON NORMAS TRIBUTARIAS”**

AUTOR:

Navarrete Pin Tania Leticia

**Trabajo de Titulación previo a la Obtención del Título de:
INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA**

TUTOR:

MSc. Valdiviezo Valenzuela Patricia Luciana

**Guayaquil, Ecuador
2014**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por **Tania Leticia Navarrete Pin**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**.

TUTOR

MSc. Valdiviezo Valenzuela Patricia Luciana

REVISORES

Ing. Saltos Wiesner Lennin

MSc. Massón Muñoz Luis

DIRECTOR DE LA CARRERA

Mgs. Arturo Ávila Toledo

Guayaquil, abril 26 del 2014



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Tania Leticia Navarrete Pin

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación **Análisis del Impacto Financiero de la Empresa Ecuagram S.A. por la Aplicación de las NIIF y su Contraposición Con Normas Tributarias** previa a la obtención del Título **de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**, ha sido desarrollado en base a una investigación exhaustiva, respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

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

Guayaquil, abril 26 del 2014

EL AUTOR

Tania Leticia Navarrete Pin



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

AUTORIZACIÓN

Yo, Tania Leticia Navarrete Pin

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **Análisis del Impacto Financiero de la Empresa Ecuagram S.A. por la Aplicación de las NIIF y su Contraposición con Normas Tributarias**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, abril 26 del 2014

EL AUTOR:

Tania Leticia Navarrete Pin

AGRADECIMIENTOS

A Dios por haberme guía en esta bellísima etapa de mi vida por darme amor fortaleza y bendición y sobre todo por ayudarme a cumplir todos mis sueños y anhelos.

A mi familia por su confianza y apoyo, a quienes con su amor incondicional me ayudaron a crecer con valores firmes

A mi esposo por su paciencia, amor y comprensión convirtiéndose en mi equilibrio para seguir adelante

A mis profesores por sus enseñanzas, por su persistencia y por ayudarnos en nuestro crecimiento profesional.

TANIA LETICIA NAVARRETE PIN

DEDICATORIA

A mi familia que siempre me apoyó y creyó en mí y en especial a mi esposo por ser parte de esta meta cumplida.

TANIA LETICIA NAVARRETE PIN

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

MSc. PATRICIA LUCIANA VALDIVIEZO VALENZUELA
PROFESOR GUÍA O TUTOR

Ing. SALTOS WIESNER LENNIN
LECTOR 1

MSc. MASSÓN MUÑOZ LUIS
LECTOR 2



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CALIFICACIÓN

MSc. PATRICIA LUCIANA VALDIVIEZO VALENZUELA

ÍNDICE DE CONTENIDO

CERTIFICACIÓN.....	ii
DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD	iii
AUTORIZACIÓN.....	iv
AGRADECIMIENTO	v
DEDICATORIA	vi
TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN	vii
CALIFICACIÓN.....	viii
INDICE DE CONTENIDO	ix
ÍNDICE DE TABLAS	xii
INTRODUCCIÓN.....	13
CAPITULO I	
EL PROBLEMA	
1.1. PLANTEAMIENTO DE PROBLEMA.....	15
1.2. JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA.....	16
1.3. PROBLEMATIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	18
1.3.1 PREGUNTA PRINCIPAL	18
1.3.2 PREGUNTAS SECUNDARIAS.....	18
1.4. OBJETIVOS.....	19
1.4.1. OBJETIVOS GENERALES	19
1.4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	19
1.4.3. FODA DEL PROYECTO	20
1.5. MARCO METODOLÓGICO.....	21
1.5.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN	21

1.5.2	FUENTES DE INFORMACIÓN.....	21
1.5.3	POBLACIÓN.....	22
1.5.4	TRATAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS	22

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1.	ANTECEDENTES.....	23
2.2.	LA CONTABILIDAD EN EL ECUADOR Y SU EVOLUCIÓN	28
2.3.	LA APLICACIÓN DE LA NIIF EN EL ECUADOR	30
2.3.1	PROCESO PARA LA APLICACIÓN DE LAS NIIF.....	31
2.4.	CAMBIOS IMPORTANTES FRENTE A LA NEC.....	35
2.5.	ESTRUCTURA DE LAS NIIF.....	36
2.6.	LAS NIIF Y SUS PRINCIPALES ASPECTOS	36
2.7.	RESEÑA DE LAS NIIF.....	37

CAPITULO III

IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF EN ECUAGRAM S.A.

3.1.	HISTORIA DE ECUATORIANA DE GRANOS ECUAGRAM S.A.	62
3.1.1	BALANCE GENERAL BAJO NEC	64
3.1.2	ESTADOS DE RESULTADO BAJO NEC.....	65
3.1.3	ESTADO DE CAMBIO DEL PATRIMONIO BAJO NEC.....	66
3.1.4	ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO BAJO NEC	68
3.2	IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF	69
3.2.1	APLICACIÓN DE LAS NIIF EN ECUAGRAM S.A.	69
3.3	POLÍTICA CONTABLES	69
3.3.1	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS	69

3.4	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	72
3.4.1	MÉTODO DE DEPRECIACIÓN Y VIDAS ÚTILES	73
3.5	IMPUESTO CORRIENTE Y DIFERIDOS	74
3.5.1	IMPUESTO CORRIENTE	74
3.5.2	IMPUESTOS DIFERIDOS	74
3.5.3	IMPUESTOS CORRIENTES Y DIFERIDOS	75
3.6	PROCEDIMIENTOS APLICADOS POR ECUAGRAM S.A.....	76
3.6.1	AVALÚO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS.....	76
3.7	ANÁLISIS DE LAS ALTERNATIVAS PARA EL TRATAMIENTO DE LA DEPRECIACIÓN	80
3.7.1	CONCILIACIÓN TRIBUTARIA.....	82

CAPITULO IV

ANÁLISIS DEL IMPACTO TRIBUTARIO EN ECUAGRAM S.A

4.1	ANÁLISIS DEL TRATAMIENTO DE DEPRECIACIÓN EN NIIF VERSUS DEPRECIACIÓN FISCAL.....	83
4.2	ANÁLISIS DE LOS EFECTOS FISCALES Y FINANCIEROS POR EL CAMBIO DE VIDA ÚTIL Y REVALUACIÓN DE LAS PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO	87
4.3	ANÁLISIS DE LOS EFECTOS FISCALES Y FINANCIEROS POR LA APLICACIÓN DE LA NIC 12	91
4.3.1	ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA BAJO NIIF.	95
4.3.2	ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA COMPARATIVO.....	96
4.4	ANÁLISIS DE OTROS EFECTOS FISCALES Y LABORALES POR LA APLICACIÓN DE LAS NIIF.....	97
	CONCLUSIONES	98
	RECOMENDACIONES.....	100
	BIBLIOGRAFÍA	

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1 ORGANISMOS QUE IMPULSARON LA APLICACIÓN DE NIIF EN EL ECUADOR	27
TABLA 2 VIDA ÚTIL ESTIMADA	73
TABLA 3 VARIACIÓN POR AVALUÓ REALIZADO POR ECUAGRAN S.A.	77
TABLA 4 LIBRO DIARIO POR AVALUÓ	78
TABLA 5 RETROSPECTIVA DE LA DEPRECIACIÓN ACUMULADA	78
TABLA 6 LIBRO DIARIO-AJUSTE POR REVALUACIÓN	79
TABLA 7 DETERMINACIÓN DE LA DIFERENCIA O AJUSTE POR REVALUACIÓN	80
TABLA 8 CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN LORTI VS NIIF	86
TABLA 9 CÁLCULO DEL IMPUESTO DIFERIDO	90
TABLA 10 CALCULO DEL ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA	97

ÍNDICE DE ANEXOS

CARTA DEL GRAMATÓLOGO	104
-----------------------------	-----

INTRODUCCION

El presente trabajo está basado en una investigación profunda tanto histórica como técnica orientada a un análisis del impacto financiero y tributario en la adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera. El 6 de septiembre del 1999 entran en vigencia las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC). En el transcurso del tiempo las NEC hasta finales del 2009 fueron modificándose para ser adaptadas a los aspectos conceptuales de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). En el año 2010, la Superintendencia de Compañías del Ecuador mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 determinó la aplicación obligatoria de las NIIF.

En el desarrollo de los negocios sea tantos nacionales como internacionales, las NIIF se han convertido en un producto de globalización y de toma de decisiones ayudando así, a que las compañías tengan la oportunidad de reflejar mejor su funcionamiento y rendimiento.

Desde 1973 fue creado el Comité Internacional de Contabilidad (I.A.S.C.), quienes publican las primeras Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) convirtiéndose en criterios técnicos fundados hace más de 30 años.

Las NIIF, tienen como objetivo, que los estados financieros lleguen a ser comparables para poder asegurar su transparencia, determinando un punto de partida que permita llevar una contabilidad adecuada y comparable entre países.

Es importante aclarar que las NIIF, son aplicables tanto para empresas pequeñas, medianas y grandes. Su diseño permite una fácil comprensión para

los inversionistas, entidades financieras y todos los usuarios que necesiten dicha información.

Las NIIF, cuentan con una agrupación única que facilita su comprensión e implementación dando así una integración en los mercados del mundo y creando una uniformidad en la presentación de los Estados financieros.

No obstante de los beneficios que nos traen las NIIF, debemos tener en claro que éstas no están creadas en base a las normas tributarias vigentes en nuestro país, por lo tanto es necesario hacer un comparativo e identificar las discordancias que existe entre la parte contable base NIIF y tributos en el Ecuador, para tener conciencia de los impactos que ésta conllevaría a las empresas comerciales.

El capítulo I se basa en el planteamiento del PROBLEMA, las causas y consecuencias por el impacto financiero en la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

El capítulo II se presenta un MARCO TEORÍCO de la fundamentación científica y legal que ampara dicha investigación, además de definiciones conceptuales de términos que han sido empleados en esta investigación

El capítulo III se muestra la implementación de las NIIF y los métodos que la compañía aplico para la implementación

El capítulo IV se presenta el IMPACTO TRIBUTARÍO en base a la implementación de las normas internacionales de Información Financiera NIIF, además incluye conclusiones y recomendaciones como resultado final de este trabajo de titularización.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Debido a los cambios en la normativa contable global y con la finalidad de presentar un único lenguaje mundial de la información financiera, las Empresas ecuatorianas adoptaron la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), sin prever los impactos que éstas iban y tienen sobre los estados financieros y resultados de las Compañías. Además, de las inconsistencias o diferencias presentadas en relación con la normativa tributaria actual.

Las normas siendo de fácil implementación requieren, de quienes las apliquen, una capacitación continua y con un conocimiento oportuno ante las políticas tributarias establecidas en el Ecuador.

Se pretende que el modelo de presentación de los estados financieros base NIIF sean de mejor interpretación para los usuarios nacionales e internacionales; teniendo en cuenta que en nuestro país existen normas tributarias que hay que cumplirlas y que deben tenerlas claras las empresas para evitar contingencias con el SRI.

El desarrollo de la tesis tiene como objetivo analizar los efectos tributarios de una empresa comercial con la finalidad de prever dichos efectos en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, ya que, en la mayoría de las empresas, universidades, profesionales, etc., no están debidamente preparados para enfrentar los efectos tributarios.

1.2 JUSTIFICACIÓN

Hoy en día ciertos empresarios muestran poco interés en el tema de la aplicación de la NIIF porque piensan que no tiene mayor trascendencia y, además, consideran que la aplicación de estas normas es un ejercicio simple de cambio de un tratamiento contable a otro, sin enfatizar que la implementación, además de causar un impacto económico, afectará muchos aspectos de la empresa tanto interna como externa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera deben ser aplicadas a todas las empresas ya que es un requerimiento a nivel mundial para que los Estados Financieros sean realizado me manera transparente y utilizando políticas contables uniformes que permitan la comparación con periodos anteriores y comparación con otras entidades.

En efecto y de acuerdo con lo mencionado anteriormente, promulgamos que este trabajo de tesis se lo realiza con el fin de mostrar a los lectores una sinopsis del contenido de ciertas NIIF, seleccionadas según la influencia que tenga en transacciones de empresas comerciales y que, de acuerdo al caso, traen consigo modificaciones en los registros contables, los mismos que son considerados como base a la declaración de impuesto en el país.

Se analizará a profundidad la NIC 16 y la NIC 12 que son las principales causantes del impacto financiero de la empresa comercial Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A. y se demostrará cuan significativo es el la aplicación de las NIIF.

El trabajo de investigación está enfocado a dos áreas específicas:

La Profesional: El proyecto de titularización va destinado a Colegios, Universidades, Seminarios, etc.; para la actualización continúa de sus conocimientos y para los retos que se presenten a medida que avanza la Globalización.

La inversionista: Se lo enfoca al sector empresarial por la problemática que existe al no estar conscientes de los impactos financieros que causa la implementación de las NIIF por primera vez, y por la falta de conocimiento de aquellas personas que realizan la implementación sin tomar en cuenta las normas tributarias del Ecuador. Además, que los inversionistas buscan cada vez más información financiera de alta calidad y esperan o demandan tener acceso a ella.

1.3 PROBLEMATIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1 PREGUNTA PRINCIPAL

1. ¿Cuáles son los principales impactos financieros que Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A. tienen en sus operaciones?

1.3.2 PREGUNTAS SECUNDARIAS

1. ¿Qué efecto tienen la aplicación de las NIIF en los costos de los inventarios?
2. ¿Qué efectos fiscales tienen la aplicación de las NIIF dentro de la revaluación de las propiedades y equipos?
3. ¿Cuáles son los principales cambios en la información financiera presentada a los accionistas e inversionistas?
4. ¿Cuáles fueron los principales impactos financieros que se dieron por la aplicación de las NIIF?

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 OBJETIVO GENERAL

Analizar el impacto económico entre las cifras presentadas bajo las normas locales y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el impacto con la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) y su Reglamento.

1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Estudio de la reseña histórica sobre las incidencias de la NIIF en las operaciones de Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A.
2. Determinar los métodos que . Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A. procedió en la aplicación de las NIIF..
3. Determinar la problemática en la aplicación de las NIIF dentro de los Estados Financieros de Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A.
4. Evaluar los efectos fiscales de la revaluación de las propiedades y equipos que establecía que, la depreciación sólo procederá sobre el valor de adquisición y no sobre el valor revaluado

1.4.3 FODA del Proyecto

Fortaleza

Apoyo profesional internacional para todos los organismos que se encuentre bajo el control de la Superintendencia de compañías.

Análisis de los cambios contables que causan impactos en los Estados Financieros permitiendo este proyecto un enfoque muy importante a nivel de conocimiento y normativa moderna de uso mundial.

Debilidades

La falta de conocimiento e iniciativa para actualizarse y poder dar una supervisión apropiada a las instituciones que deben presentar informes a la Superintendencias de Compañías de forma oportuna y eficaz.

Oportunidades

Oportunidad de abrir nuevos negocios en el exterior manteniendo una mayor confianza y credibilidad en los Estados Financieros reportados

Los organismos de control, principalmente el Servicio de Rentas Internas podrán disponer de Estados Financieros más fiables para el cruce de información institucional.

Amenazas

Que recién a finales del plazo, muchas empresas pretendan recién conocer la aplicación y ajustes pertinentes por el cambio de las NEC a las NIIF, finalmente no logren realizarlo, para esto es necesario el trabajo del Perito Contable de la Superintendencia de Compañías. Críticas de ciertos empresarios, por la adopción de las NIIF, al considerar por error que con su aplicación causará en mayores costos y tiempo.

1.5 MARCO METODOLÓGICO

1.5.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

Esta investigación está basada en un enfoque cualitativo y cuantitativo, se trata de obtener un entendimiento lo más profundo posible de las NIIF y de conocer los hechos, procesos y estructuras de aplicación de las mismas en su totalidad. Es cualitativo porque se buscará dar una explicación de los impactos económicos que las Empresas Comerciales tienen en las operaciones de una Compañía.

1.5.2 FUNENTES DE INFORMACIÓN

Para el desarrollo de este proyecto de titularización se utilizarán como base las siguientes normativas:

- Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno
- Ley de Régimen Tributario Interno
- Normas Internacionales de Información Financiera NIIF
- Normas Internacionales de Auditoría NIA
- Ley de Compañías

/

1.5.3 POBLACION

La tesis se llevará a cabo en base a la información de una empresa comercial que haya tenido un impacto significativo en sus estados financieros por la aplicación de las NIIF.

1.5.4 TRATAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS

Se estudiará cada una de las NIIF que afecte de manera significativo a los estados financieros. Además se analizará los efectos tributarios que la empresa comercial mantiene dentro de la adopción de las NIIF.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1. ANTECEDENTES

Dentro de los años 1998 y 1999 el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE) y su Comité de Pronunciamientos conformados por representantes de Firmas Auditoras y Organismos de control, resolvió emitir el marco conceptual y primer grupo de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), basándose en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Es entonces que el Ecuador mantenía su contabilidad mediante (NEC) pero en hoy en día con el fin de mejorar el comercio internacional, Ecuador decide adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como IFRS (International Financial Reporting Standard), son reglas contables adoptadas por el IASB, Institución privada con sede en Londres. Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable.

Las normas se conocen con las siglas NIC y NIIF, dependiendo de cuando fueron aprobadas y se matizan a través de las "interpretaciones" que se conocen con las siglas SIC y CINIIF

Fueron dictadas entre 1973 y 2001, reciben el nombre de "Normas Internacionales de Contabilidad" (NIC) y fueron dictadas por el (IASB) International Accounting Standards Committee, precedente del actual IASB. Desde abril de 2001, año de constitución del IASB, este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a las nuevas normas "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF).

Las NIIF son usadas en muchas partes del mundo, entre los que se incluye la Unión Europea, Hong-Kong, Australia, Malasia, Pakistán, India, Panamá, Guatemala, Perú, Rusia Sudáfrica, Singapur y Turquía. Al 28 de marzo de 2008, alrededor de 110 países obligaron el uso de las NIIF, o parte de ellas. Otros muchos países han decidido adoptar las normas en el futuro, bien mediante su aplicación directa o mediante su adaptación a las legislaciones nacionales de los distintos países.

Desde 2002, se ha producido también un acercamiento entre el IASB "International Accounting Standards Board" y el FASB "Financial Accounting Standards Board", entidad encargada de la elaboración de las normas contables en Estados Unidos, para tratar de armonizar las Normas Internacionales con las Norteamericanas. En Estados Unidos las entidades cotizadas en bolsa tendrán la posibilidad de elegir si presentan sus estados financieros bajo GAAP (el estándar nacional) o bajo NIC. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad con sede en Londres (IASB), Reino Unido, inició sus operaciones en abril del 2001. Es el comité que asumió la responsabilidad de emitir las Normas Contables NIIF, las cuales son actualizadas constantemente a medida que avanza la globalización.

Además en diferentes países ha tenido efectos adversos por la utilización de diferentes normas.

“El uso de diferentes normas para la preparación de información financiera y principios contables en los diferentes países ha tenido efectos adversos en los flujos de capital en general, en los costos asociados con la preparación de información para las bolsas de valores de los diferentes países y en la exposición al riesgo de los inversionistas derivada de la confusión al interpretar estados financieros. Estas tendencias llevan hacia el desarrollo de una serie de normas globales de contabilidad, las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF o IFRS por sus siglas en inglés”¹.

Mientras que, en el Ecuador se llevaba a cabo las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) que fueron emitidas entre los años del 1999 y 2000, por la federación de Contadores del Ecuador, las cuales fueron realizadas en base a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) vigentes en ese momento, sin embargo muchas de estas normas no fueron tomadas en cuenta.

Los contadores en el país, siempre se mantuvieron guiados en los registros contables por la Ley de Régimen Tributario Interno, dejando de lado las estipulaciones contables de las NEC.

¹ HIDALGO, Mario. Normas Internacionales de Información Financiera NIIF: el inicio de una nueva era. DELOITTE. 2010, p. 3.

Hay que adicionar que desde que las NEC se aplicaron en el Ecuador, no se realizó ninguna actualización, convirtiéndose así en un marco contable obsoleto e incompleto.

La contabilidad Ecuatoriana ha presentado posiciones patrimoniales no razonables en el transcurso de los años, esto es evidente en el momento de transición a las Normas Internacionales de Información Financiera; Un ejemplo claro se podría dar en que se determinaba el costo histórico mediante formalidades legales, basándose más en la forma, que en la esencia de las transacciones dando así un tipo de contabilidad sencilla y no necesitando evaluar riesgos y proyecciones financieras.

A fin que el Ecuador se actualice contablemente y forme parte de una convergencia mundial, la Superintendencia de Compañías, mediante Resolución No. ADM 08199 del 3 de julio del 2008 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 378, ratificó el cumplimiento mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 21 de agosto del 2006. Cabe recalcar que para fines tributarios las normas de contabilidad deberán considerar las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Finalmente, con Resolución No. 08.G.DSC del 20 de noviembre del 2008, resuelve un cronograma de aplicación para 3 grupos y puntos de importancia:

Cronograma:

- A partir del 1 de enero del 2010, las compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa, tendrán como punto de partida el año 2009 como periodo de transición

- A partir del 2 de enero del 2011, las compañías que mantengan activos totales, iguales o superiores a US\$ 4 millones al 31 de diciembre del 2007 holdings, entidades de economía mixta, sociedades y entidades del sector público y sucursales de compañías extranjeras
- A partir del 1 de enero del 2012, las demás compañías.

Teniendo en cuenta este cronogramas, se determina que para los analistas profesionales, la aplicación de las NIIF significa obtener un modelo comparativo global que manifieste la transparencia de la información atribuidos a la objetividad, generalidad, utilidad y homogeneidad de la información; Se exige que dicha información, basada en las NIIF, sea completa de tal forma que el analista pueda ver el pasado de la empresa y predicciones para el futuro.

TABLA 1: Organismos que impulsaron la aplicación de NIIF en el Ecuador



Es muy importante considerar que a partir de que se cumpla el proceso de transición, las NIIF deben ser tomadas como una vista hacia el futuro más no como un cambio en las políticas contables, ya que si la conversión es realizada por la persona capacitada y con una administración apropiada puede representar mejoras sustanciales en el desempeño de la empresa así como mejoras en los controles y reducción de costos.

Esta conversión, hará que las empresas muestren su verdadera situación patrimonial; con probable incremento en valor de sus partidas de propiedad, planta y equipo y reconocimiento de nuevos activos y pasivos dadas por la práctica errónea que mantenían las empresas.

Dados estos antecedentes se entiende que hoy en día todas las empresas, los contadores y universitarios tienen conocimiento de las normas y las están aplicando a sus registros contables.

2.2. LA CONTABILIDAD EN EL ECUADOR Y SU EVOLUCIÓN

“El objetivo de esta norma es prescribir las bases de presentación de estados financieros de propósito general, para asegurar la compactibilidad con los estados financieros de períodos anteriores. Esta norma es aplicable a todos los estados financieros preparados de acuerdo a las NEC”².

Esta Norma fue emitida mediante las siguientes resoluciones entre los años 1999 y 2000:

² Federación Nacional de Contadores del Ecuador, Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), Primera Edición 1999

- La Superintendencia de Compañías Resolución No. 99-1-3-3007
- La Superintendencia de Bancos Resolución No JB-99-1522
- La Federación Nacional de Contadores del Ecuador Resolución FNCE 07.08.99
- El Servicio de Rentas Internas Resolución N° 000140. y publicada en el Registro Oficial No. 291 de 5 de Octubre de 1999.

“Se pretendía que con la aplicación de estas Normas se de una adecuada y correcta información sobre los estados financieros. No obstante dichas normas se encontraban respaldadas por los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), los cuales establecen la delimitación e identificación de ente económico, forma de cuantificación y técnicas de presentación de informes financieros.

Los principios contables son fundamentos específicos que basados en el raciocinio, eficiencia demostrada, aplicación práctica y respaldo general de parte de los contadores públicos son de aceptación extendida y recogida como esenciales para el análisis, registro correcto de las operaciones financieras, elaboración y presentación adecuada de los informes financieros”³.

Con esta finalidad los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, dan una base firme a los contadores para los registro de sus transacciones.

Sin embargo las NEC se mantenía desactualizada e incompletas, debido a que el Comité Técnico del IICE que estuvo dirigido por Firmas auditoras internacionales hasta el 31 de diciembre del 2007, reportó falta de tiempo para lograr actualizar y emitir las demás NEC.

³ DAVALOS Arcetales, Nelson CPA, Quito

2.3 LA APLICACIÓN DE LA NIIF EN EL ECUADOR

Las primeras reglamentaciones contables y financieras en el Ecuador, se han efectuado de acuerdo a los Principios Contables Generalmente Aceptados (PCGA), presentados en Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), las mismas que estaban creadas con arreglos a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), pero con base de contabilización de carácter local, las cuales entraron en vigencia a partir de 1999.

La adopción de las NIIF en el Ecuador y su aplicación a la administración tributaria es de gran interés para los contables del Ecuador por la naturaleza de los principios que se emplean en sus los registros.

Debido al proceso de globalización y al desarrollo del mercado internacional, el Ecuador en respuesta a estas necesidades adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en concordancia con las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), convirtiéndose en una herramienta útil para el sector financiero. La aplicación de esta norma mitigará riesgos o fraudes que suelen darse en las compañías siendo así de utilidad para el contador y el empresario.

La aplicación de las NIIF, no sólo involucra a los directivos financieros, sino a todas las áreas de una empresa; se trata de tener conocimiento de la marcha de negocio. Se deberá tomar en consideración las Normas Ecuatorianas de Contabilidad para determinar los cambios y los impactos que estos generarán al momento de su transición.

Por consiguiente, la NIC se aplica a diferentes tipos de empresas sea grande, pequeña y mediana; y cambian mucho en función del país que se trate; así mismo esto implica que se puede tener un impacto diferente en las cuentas.

2.3.1 PROCESO PARA LA APLICACIÓN DE LAS NIIF

Se debe considerar los siguientes aspectos para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera:

Conocimiento Previo de las Operaciones

Se debe mantener pleno conocimiento de lo que la compañía busca, es importante conocer en forma previa el objetivo de la “entidad”, involucrando sus políticas contables aplicadas en la preparación de estados financieros.

Diagnóstico preliminar.

Una vez identificadas las operaciones, se debe diagnosticar la viabilidad de aplicación de las NIIF, observando las reglas que rigen para su implementación por primera vez.

Capacitación.

El personal inmerso en las operaciones contables y financieras de la compañía, deberá encontrarse perfectamente capacitado en el conocimiento y aplicación de las NIIF para evitar errores en sus registros.

Evaluaciones.

Cumplidos los procesos anteriores, se realizará una Evaluación de los componentes de los estados financieros, que deberán ser debidamente clasificados por cuentas o grupos de cuentas, con el fin de depurar la información constante en ellos (se recomienda realizar estas actividades al cierre del periodo en diciembre 31 de 2009). En este proceso debe existir la aceptación y aprobación de los respectivos ajustes y/o reclasificaciones de cuentas por parte de la Gerencia General o el Organismo Administrativo superior.

Conversión Inicial de Estados Financieros.

Reconocidos razonablemente los activos, pasivos y patrimonio (diciembre 31/2009), la Entidad estará en capacidad técnica de realizar la Conversión de estados financieros en la fecha de transición: Enero 1 de 2010.

Requerimientos Mínimos o Básicos.

Los administradores de las entidades tendrán que aceptar el cambio de cifras en los balances; así como el cambio de los procesos para generar información financiera; de igual forma el personal debe cambiar en su pensamiento conceptual para operar y generar información con aplicación del NIIF, y de igual manera deben cambiar los sistemas de información. En conclusión es un cambio radical y general tanto de los agentes como de los medios.

Implementación.

Mediante los procesos indicados, se obtendrán los primeros estados financieros de forma comparativa: ejercicios económicos 2010 y 2011 bajo NIIF.⁴

La Superintendencia de Compañías ha tenido diversos problemas con los criterios de planteamiento que han optado los contadores. Las inquietudes sobre la aplicación de la norma, las fuentes de valoración de instrumentos financieros, fechas y frecuencias de presentación de los estados financieros base NIIF y las alternativas para determinar las nuevas bases tributarias para el SRI, la Superintendencia de compañías se pronuncia así:

“Para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), deben remitirse a la última versión, en español, vigente al cierre de los estados financieros”⁵.

Cabe señalar que las NIIF han sido publicadas en el Registro Oficial para legitimar la adopción y una apropiada divulgación a las personas responsables de la preparación y aprobación de estados financieros.

El uso de las NIIF ha crecido de forma sustancial en la mayoría de los países, esto hace que los objetivos del IASB crezcan a nivel mundial. El 18 de septiembre del 2002 el IASB Europeo y La FASB de Estados Unidos deciden trabajar constantemente para acelerar la convergencia y desarrollo de dos compromisos básicos

⁴ <http://www.pwc.com>

⁵ <http://www.supercias.gob.ec> (pagina principal NIIF)

- Desarrollar normas de alta calidad, que sean compatibles entre sí
- Eliminar una variedad de diferencias sustantivas entre las NIIF

La empresa que adopte las NIIF, debe considerar el cambio como un simple ejercicio contable. La conversión a las NIIF implica un cambio de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o NEC, lo que significa que todos los integrantes de la organización deberán aprender un nuevo lenguaje, una nueva manera de trabajar.

Actuaciones del SRI frente a la Adopción de las NIIF

1. Implementación de un proyecto institucional para el análisis del impacto tributario
2. Procesos de capacitación sobre la temática
3. Identificación de normas con posibles implicaciones desde el punto de vista tributario
4. Participación en foros para la discusión de la temática
5. Cooperación Interinstitucional (Superintendencia de Compañías)
6. Requerimientos de información a entidades tendientes a la ejecución de un proceso de simulación
7. Ejecución de acciones tendientes a la provisión de capacitación a unidades funcionales

Acciones Efectuadas por el Servicio de Rentas Internas

- Reformas al Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (Viabilizar la adopción de NIIF)
- Circular informativa con relación al pago del anticipo y declaración de impuesto a la renta
- Propuesta de reformas normativas para la aclaración de aspectos relacionados con la implementación de NIIF
- Incorporación de un anexo específico en el Informe de Cumplimiento Tributario
- Identificación de Normas específicas que deben ser analizadas con mayor profundidad

2.4 CAMBIOS IMPORTANTES FRENTE A LA NEC

Las compañías tienen un arduo trabajo durante el proceso de conversión ya que se debe identificar que NIC reemplazan a las NEC y así facilitar su implementación ; a continuación se detalla los rubros principales que causan impacto en los estados financieros de las empresas comerciales

- Impuesto a la renta
- Inventarios
- Propiedad, Planta y Equipo
- Deterioro de Activos

- Activos Intangibles
- Arrendamientos
- Beneficios a Empleados
- Ingresos

2.5 ESTRUCTURA DE LAS NIIF

- Normas Internacionales de Información Financiera
- Normas Internacionales de Contabilidad
- Interpretaciones NIIF
- Interpretaciones de las NIC

2.6 LAS NIIF Y SUS PRINCIPALES ASPECTOS

Se debe tomar a consideración los aspectos importantes para estas normas:

- Los usuarios podrán leer los Estados Financieros bajo la misma norma.
- La aplicación tendrá una misma base a nivel mundial, lo que facilitará su interpretación y análisis para los usuarios de otros países.
- El reconocimiento de los impuestos diferidos que establece la NIC 12 se base entre la diferencia del activo financiero, el activo tributario, el pasivo financiero y el pasivo tributario.
- En la NIC 38 nos indica que el Goodwill ya no se amortiza, ahora se debe reconocer el deterioro de su valor.

- Los gastos de desarrollo y de investigación, se van directo a resultado excepto las compañías que son extractivas como las de minas, petróleo, energía, etc.
- La vida útil que establece la Ley de Reglamento Interno no serán consideradas en la aplicación de las NIIF ya que las NIIF nos indica que se determinará la vida útil en base a datos de un perito evaluador.
- Aun cuando el pasivo fuere a largo plazo y al cierre este vencido parte del mismo, se debe presentarse como corriente.
- Los gastos deben clasificarse según su naturaleza o función, según cual fuera más fiable.
- Con las NIIF se debe registrar el leasing como compra a plazos (leasing financiero), ya que el leasing establece la opción de compra.
- Mediante NIIF ya no se acepta el método LIFO
- Se debe presentar el interés minoritario en patrimonio neto y además en resultados la parte que les corresponde.

2.7.- Reseña de las Normas Internacionales de Información Financiera Vigentes

Una conversión a NIIF, no es solo un ajuste en la contabilidad, sino una reorganización de los negocios dependiendo las necesidades de cada negocio. Esta implementación que genera cambios en materia contable-financiera causaría impacto en los estados financieros, esta situación debe ser manejada

con mucha cautela, ya que de esta desprenderá el correcto cumplimiento de las obligaciones tributaria, con el fin de evitar posibles contingencias.

Para este trabajo de tesis, se hará un breve resumen de las NIIF con mayor impacto financiera en los Estados Financieros de Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A.; Se detalla a continuación las NIIF y NIC que serán analizadas:

NIIC 1.- ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ ⁶

“El objetivo de esta NIIF es asegurar que los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

(a) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos

(b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); y

(c) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

La NIIF requiere presentar información que explique cómo ha afectado la transición desde los PCGA anteriores a las NIIF, a lo reportado anteriormente como situación financiera, resultados y flujos de efectivo.”

⁶ Resumen de Norma Internacional de Información Financiera 1; Vigente Internacionalmente 1 de enero del 2012, <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS>

NIC 2.- INVENTARIOS⁷

“El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

Medición

Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.

Valor neto realizable

Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Al costo

Los inventarios comprenderán todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

⁷ Resumen de Norma Internacional de Contabilidad 2; Vigente Internacionalmente 1 de enero del 2012, <http://www.ifrs.org/Documents/IAS02.pdf>

Valuación de los Inventarios

El costo de los inventarios será asignado siguiendo el método de primera entrada primera salida (FIFO) o el coste medio ponderado. La entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes.

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier disminución de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido como gasto en el periodo en que ocurra la disminución o la pérdida”.

Disposición Tributaria

Art. 8 literal (b) del RALORTI: Las pérdidas por las bajas de inventarios se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los inventarios a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados por la autoridad competente. En el acto de donación comparecerán, conjuntamente el representante legal de la institución beneficiaria de la donación y el representante legal del donante o su delegado. Los notarios deberán entregar la información de estos actos al Servicio de Rentas Internas en los plazos y medios que éste disponga.

NIC 8.- POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES.⁸

“El objetivo de esta Norma es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en periodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades.

Políticas contables

Políticas contables son los principios, bases, acuerdos reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.

La entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:

- (a) Se requiere por una NIIF; o
- (b) Lleva a que los estados financieros suministren información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

⁸ Resumen de Norma Internacional de Contabilidad 8; Vigente Internacionalmente 1 de enero del 2012, <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS>

Cambio en una Estimación Contable

La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad. Un cambio en una estimación contable es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

Errores de períodos anteriores

Errores de períodos anteriores son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más períodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:

- (a) Estaba disponible cuando los estados financieros para tales períodos fueron formulados; y
- (b) Podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.
- (c) Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

Salvo que sea imposible determinar los efectos en cada período específico o el efecto acumulado del error, una entidad corregirá los errores materiales de

periodos anteriores retroactivamente en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

- (a) Reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o
- (b) Si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo.

Disposición tributaria

“**Art. 20 de la LORTI** Principios generales.- La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo”.

NIC 12 .- IMPUESTO A LAS GANANCIAS⁹

“El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. Para los propósitos de esta Norma, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. El impuesto a las ganancias incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o

⁹ Resumen de Norma Internacional de Contabilidad 12; Vigente Internacionalmente 1 de enero del 2012, <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS>

negocio conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que informa.

El principal problema al contabilizar el impuesto a las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de:

- (a) La recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad; y
- (b) Las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

Reconocimiento

El impuesto corriente, correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado. Si la cantidad ya pagada, que corresponda al periodo presente y a los anteriores, excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso debe ser reconocido como un activo. Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa.

Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento, pero sólo en la medida en

que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra los cuales cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados.

Medición

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el periodo en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del periodo sobre el que se informa hayan sido aprobadas o prácticamente terminado el proceso de aprobación.

La medición de los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, al final del periodo sobre el que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de sus activos y pasivos.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos no deben ser descontados.

NIC 16 .- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO¹⁰

“El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión.

¹⁰ Resumen de Norma Internacional de Contabilidad 16; Vigente Internacionalmente 1 de enero del 2012, <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS>

Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

Las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que:

- (a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- (b) Se esperan usar durante más de un periodo.

Un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

- Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y
- El costo del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.

Medición en el reconocimiento:

Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente al efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del

periodo del crédito a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23.

El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

- (a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
- (b) Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;
- (c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal periodo.

Medición después del reconocimiento:

La entidad elegirá como política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación, y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.

Modelo de costo:

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la

depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de Reevaluación:

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa.

Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio, bajo el encabezamiento de superávit de revaluación. Sin embargo, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del periodo. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo.

Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos.

El importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas:

(a) por su disposición; o

(b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

Disposiciones Fiscales

“**Art. 28.-** Ingresos de las empresas de construcción.- Las empresas que obtengan ingresos provenientes de la actividad de la construcción, satisfarán el impuesto a base de los resultados que arroje la contabilidad de la empresa. Cuando las obras de construcción duren más de un año, se podrá adoptar uno de los sistemas recomendados por la técnica contable para el registro de los ingresos y costos de las obras, tales como el sistema de "obra terminada" y el sistema de "porcentaje de terminación", pero, adoptado un sistema, no podrá cambiarse a otro sino con autorización del Servicio de Rentas Internas.

Cuando las empresas no lleven contabilidad o la que lleven no se ajuste a las disposiciones legales y reglamentarias, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar, se aplicará la siguiente norma:

En los contratos de construcción a precios fijos, unitarios o globales, se presumirá que la base imponible es igual al 15% del total del contrato.

Los honorarios que perciban las personas naturales, por dirección técnica o administración, constituyen ingresos de servicios profesionales y, por lo tanto, no están sujetos a las normas de este artículo.

NIC 19.- BENEFICIOS A EMPLEADOS¹¹

“El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable y la información a revelar sobre los beneficios a los empleados. La Norma requiere que una entidad reconozca:

- (a) Un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio de beneficios a los empleados a pagar en el futuro; y
- (b) Un gasto cuando la entidad consume el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios a los empleados.

¹¹Resumen de Norma Internacional de Contabilidad 19; Vigente Internacionalmente 1 de enero del 2012, <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS>

Beneficios a los empleados a corto plazo

Beneficios a los empleados a corto plazo, son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese) que se espera liquidar totalmente antes de los doce meses siguientes al final del periodo anual sobre el que se informa en el que los empleados hayan prestado los servicios relacionados.

Cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante el periodo contable, ésta reconocerá el importe (sin descontar) de los beneficios a corto plazo que ha de pagar por tales servicios:

(a) como un pasivo (gasto acumulado o devengado), después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si el importe ya pagado es superior al importe sin descontar de los beneficios, una entidad reconocerá ese exceso como un activo (pago anticipado de un gasto), en la medida en que el pago anticipado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos futuros o a un reembolso en efectivo.

(b) como un gasto, a menos que otra NIIF requiera o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo (véase, por ejemplo la NIC 2 Inventarios, y la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo).

Beneficios post-empleo

Beneficios post-empleo son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese y beneficios a los empleados a corto plazo) que se pagan después de completar su periodo de empleo. Planes de beneficios post-empleo son acuerdos, formales o informales, en los que una entidad se compromete a suministrar beneficios a uno o más empleados tras la

terminación de su periodo de empleo. Los planes de beneficio post-empleo se pueden clasificar como planes de aportaciones definidas o de beneficios definidos, según la esencia económica que se derive de los principales términos y condiciones contenidos en ellos.

Beneficios post-empleo: planes de aportaciones definidas

Planes de aportaciones definidas son planes de beneficios post-empleo, en los cuales la entidad realiza aportaciones de carácter predeterminado a una entidad separada (un fondo) y no tiene obligación legal ni implícita de realizar aportaciones adicionales, en el caso de que el fondo no tenga suficientes activos para atender los beneficios a los empleados que se relacionen con los servicios que éstos han prestado en el periodo presente y en los anteriores. Según los planes de aportaciones definidas, la obligación legal o implícita de la entidad se limita al importe que haya acordado aportar al fondo. De esta forma, el importe de los beneficios post-empleo a recibir por el empleado estará determinado por el importe de las aportaciones pagadas por la entidad (y eventualmente el empleado) a un plan de beneficios post-empleo o a una compañía de seguros, junto con los rendimientos de las inversiones procedentes de las aportaciones. En consecuencia, el riesgo actuarial (de que los beneficios sean menores que los esperados) y el riesgo de inversión (de que los activos invertidos sean insuficientes para atender los beneficios esperados) son asumidos, en sustancia, por el empleado.

Cuando un empleado ha prestado sus servicios a la entidad durante un periodo, la entidad reconocerá la aportación a realizar al plan de aportaciones definidas a cambio de tales servicios simultáneamente:

- (a) Gastos acumulados o devengados, después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si la aportación ya pagada es superior a las aportaciones debidas por los servicios hasta el final del periodo sobre el que se informa, una entidad reconocerá ese exceso como un activo (pago anticipado de un gasto) en la medida que el pago anticipado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos futuros o a un reembolso del efectivo.
- (b) Como un gasto, a menos que otra NIIF requiera o permita la inclusión de la aportación en el costo de un activo

Beneficios post-empleo: planes de beneficios definidos

Planes de beneficios definidos son planes de beneficios post-empleo diferentes de los planes de aportaciones definidas. En los planes de beneficios definidos:

- (a) la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores; y
- (b) tanto el riesgo actuarial (de que los beneficios tengan un costo mayor que el esperado) como el riesgo de inversión son asumidos, esencialmente, por la propia entidad. Si los resultados actuariales o de la inversión son peores de lo esperado, las obligaciones de la entidad pueden verse aumentadas.

Otros beneficios a los empleados a largo plazo

La norma requiere un método simplificado de contabilización de otros beneficios a largo plazo a los empleados. A diferencia de la contabilidad requerida para los beneficios post-empleo, este método no reconoce nuevas mediciones en otro resultado integral.

Beneficios por terminación

Beneficios por terminación son los beneficios a los empleados proporcionados por la terminación del periodo de empleo de un empleado como consecuencia de:

(a) una decisión de la entidad de terminar el contrato del empleado antes de la fecha normal de retiro; o

(b) la decisión del empleado de aceptar una oferta de beneficios a cambio de la terminación de un contrato de empleo.

Una entidad reconocerá un pasivo y un gasto por beneficios por terminación en la primera de las siguientes fechas:

(a) cuando la entidad ya no pueda retirar la oferta de esos beneficios; y

(b) el momento en que la entidad reconozca los costos por una reestructuración que quede dentro del alcance de la NIC 37 e involucre el pago de los beneficios por terminación.

Disposiciones Fiscales

Art 10 numeral 9 de la LORTI: Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán

deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.

Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio cuando corresponda, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta;

NIC 36.- DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

“El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.

Identificación de un activo que podría estar deteriorado

La entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad deberá también:

- (a) Comprobar anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable. Esta comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento dentro del periodo anual, siempre que se efectúe en la misma fecha cada año. La comprobación del deterioro del valor de los activos intangibles diferentes puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si dicho activo intangible se hubiese reconocido inicialmente durante el periodo anual corriente, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el mismo.

- (b) Comprobar anualmente el deterioro del valor de la plusvalía adquirida en una combinación de negocios, de acuerdo con los párrafos 80 a 99.

Si existiera algún indicio del deterioro del valor de un activo, el importe recuperable se estimará para el activo individualmente considerado. Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, la entidad determinará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece (la unidad generadora de efectivo del activo).

Unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Medición del importe recuperable

Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso.

No siempre es necesario determinar el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso. Si cualquiera de esos importes excediera al importe en libros del activo, éste no habría sufrido un deterioro de su valor y, no sería necesario estimar el otro importe.

Los siguientes elementos deben reflejarse en el cálculo del valor en uso de un activo:

- (c) Una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo;
- (d) Las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros;
- (e) El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo;
- (f) El precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo;
y
- (g) Otros factores, tales como la iliquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven del activo.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros incluirán:

- (a) Proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo;
- (b) Proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por la utilización continuada del activo (incluyendo, en su caso, los pagos que sean necesarios para preparar al activo para su utilización), y puedan ser atribuidas directamente, o distribuidas según una base razonable y uniforme, a dicho activo; y
- (c) Los flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían (o pagarían) por la venta o disposición por otra vía del activo, al final de su vida útil.

Los flujos de efectivo futuros se estimarán, para el activo, teniendo en cuenta su estado actual. Estas estimaciones no incluirán entradas o salidas de efectivo futuras que se espera que surjan de:

- (a) una reestructuración futura en la que la entidad no se ha comprometido todavía; o
- (b) mejoras o aumentos del rendimiento de los activos.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán:

- (a) entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación; o
- (b) cobros o pagos por el impuesto a las ganancias.

Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esta reducción se denomina pérdida por deterioro del valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del periodo, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra Norma (por ejemplo de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 16. Propiedad, Planta y Equipo). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra Norma.

Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo (el grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo al que se ha distribuido la plusvalía o los activos comunes de la entidad) si, y sólo si, su importe recuperable fuera menor que el importe en libros de la unidad (o grupo de unidades). La pérdida por deterioro del valor se distribuirá, para reducir el importe en libros de los activos que componen la unidad (o grupo de unidades), en el siguiente orden:

(a) en primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades); y

(b) a continuación, a los demás activos de la unidad (o grupo de unidades), prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad (o grupo de unidades).

Sin embargo, una entidad no reducirá el importe en libros de un activo por debajo del mayor de los siguientes valores:

- (a) su valor razonable menos los costos de venta (si se pudiese determinar);
- (b) su valor en uso (si se pudiese determinar); y
- (c) cero.

El importe de la pérdida por deterioro del valor que no pueda ser distribuida al activo en cuestión, se repartirá prorrateando entre los demás activos que compongan la unidad (o grupo de unidades).

La Norma permite que los cálculos detallados más recientes, efectuados en el periodo precedente, sobre el importe recuperable que corresponde a una unidad o grupo de unidades generadoras de efectivo, a las que se haya distribuido plusvalía, sean usados en la prueba del deterioro para esa unidad o grupo de unidades dentro del periodo corriente, siempre que se cumplan unos requisitos específicos.

Reversión de las pérdidas por deterioro del valor

La entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro del valor reconocida, en periodos anteriores, para un activo distinto de la plusvalía, ya no existe o podría haber disminuido. Si existiera tal indicio, la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo.

Se revertirá la pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores para un activo, distinto de la plusvalía, si, y sólo si, se hubiese producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable

del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro. El importe de la reversión de una pérdida por deterioro del valor en una unidad generadora de efectivo, se distribuirá entre los activos de esa unidad, exceptuando la plusvalía, prorrateando su cuantía en función del importe en libros de tales activos. El importe en libros de un activo, distinto de la plusvalía, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro del valor, no excederá al importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación) si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor para dicho activo en periodos anteriores.

La reversión de una pérdida por deterioro del valor en un activo, distinto de la plusvalía, se reconocerá en el resultado del periodo, a menos que el activo se contabilizase según su valor revaluado, siguiendo otra Norma (por ejemplo, el modelo de revaluación de la NIC 16. Propiedad, Planta y Equipo). Cualquier reversión de la pérdida por deterioro de valor, en un activo previamente revaluado, se tratará como un aumento por revaluación de acuerdo con esa otra Norma.

Una pérdida por deterioro del valor reconocida en la plusvalía no revertirá en los periodos posteriores.

Disposición Tributaria

Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnización o seguro y que no se haya registrado en los inventarios;

CAPITULO 3

IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF EN ECUAGRAM S.A.

3.1. HISTORIA DE LA COMPAÑÍA ECUATORIANA DE GRANOS ECUAGRAM S.A.

La actividad principal de la Compañía es la importación y comercialización de trigo para las industrias molineras, y servicios de muelles y portuarios de recepción, despacho y ensilaje de cereales para la industria de granos en general.

La Compañía está autorizada por la Subsecretaria de Puertos y Transporte Marítimo y Fluvial como operador portuario en los puertos comerciales del estado, y autorizada por la Capitanía de Guayaquil como concesionaria de Zonas de Playas y Bahías para prestar servicio de muelle y desembarcadero.

La Compañía se encuentra regulada por la Ley de Mercado de Valores por cuanto mantiene emisión de obligaciones con vencimientos hasta septiembre 2014

La Compañía es una sociedad anónima constituida el 8 de abril de 1974 en Ecuador, regulada por la Ley de Compañías, con plazo de duración de 24 años e inscrita en el Registro Mercantil del cantón Guayaquil anotada en el Repertorio bajo el número 353 tomo 105. El 8 de enero de 1996, la Compañía prorrogó su plazo de duración hasta 2041, mediante escritura pública inscrita en el Registro Mercantil el 4 de marzo de 1996.

El domicilio de la Compañía donde se desarrollan sus actividades es el cantón Guayaquil en la dirección Cdla. Urbasur, 3er Pasaje 14 S-E y calle 50 A S-E Manzana 11.

Ecuatoriana de Granos S.A. ECUAGRAN, teniendo en cuenta que la Superintendencia de Compañías informó desde el 2006 su motivación de que las empresas en el Ecuador adopten un sistema contable y financiero de alcance internacional, realizó un verdadero análisis de las afectaciones tributarias que estas normas causarán.

Durante el año 2009 la compañía realizó los ajustes respectivos para la aplicación de las NIIF, se presentará los estados financieros NEC y los ajustes realizados por dicha aplicación.

Balances Generales
Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A
31 de Diciembre.

	2009	2008
	<i>(US Dólares)</i>	
Activos		
Activos corrientes:		
Caja y bancos	80,158	63,182
Cuentas por cobrar	774,135	403,951
Inventarios	4,431,297	76,076
Gastos anticipados, seguros	58,618	71,483
Total activos corrientes	5,344,208	614,692
Propiedades, planta y equipos		
Terreno	7,740,063	7,712,500
Edificios	1,865,556	1,300,917
Planta de silos, equipos e instalaciones	39,219,842	14,697,348
Muebles y enseres	371,619	370,319
Equipos de computación	50,634	47,815
Vehículos	57,482	57,482
En proceso	148,217	55,988
Total al costo	49,453,413	24,242,369
Depreciación acumulada	(34,505,607)	(11,306,018)
Total propiedades, planta y equipos, neto	14,947,806	12,936,351
Inversiones	456,730	456,730
Otros activos	243,760	256,755
Total activos	20,992,504	14,264,528

Balances Generales
Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A
31 de Diciembre.

	2009	2008
	<i>(US Dólares)</i>	
Pasivos y patrimonio de accionistas		
Pasivos corrientes:		
Sobregiro bancario	27,692	-
Documentos por pagar	102,125	-
Cuentas por pagar	5,750,684	702,050
Gastos acumulados	169,629	169,309
Porción corriente de obligaciones a largo plazo	797,205	2,257,364
Total pasivos corrientes	6,847,335	3,128,723
Obligaciones a largo plazo	2,475,173	1,763,522
Patrimonio de accionistas:		
Capital pagado	11,908,750	11,908,750
Reserva legal	5,858	1,692
Déficit acumulado	(244,612)	(2,538,159)
Total patrimonio de accionistas	11,669,996	9,372,283
Total pasivos y patrimonio de accionistas	20,992,504	14,264,528

Estados de Resultados
Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A
31 de Diciembre

	Años Terminados el	
	2009	2008
	<i>(US Dólares)</i>	
Ventas netas	11,817,485	7,963,162
Costo de ventas	(10,423,862)	(6,659,881)
Utilidad bruta	1,393,623	1,303,281
Gastos de operación:		
Administrativos	(847,494)	(813,684)
Utilidad de operaciones	546,129	489,597
Otros ingresos (gastos):		
Financieros	(569,730)	(427,884)
Intereses ganados	30,160	24,488
Otros, neto	129,475	14,861
	(410,095)	(388,535)
Utilidad antes de participación de trabajadores e impuesto a la renta	136,034	101,062
Participación de trabajadores	(39,050)	(34,890)
Impuesto a la renta	(55,320)	(49,427)
Total	(94,370)	(84,317)
Utilidad neta	41,664	16,745

Estados de Cambios en el Patrimonio de los Accionistas Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A

	Capital Pagado	Reserva Legal	Reserva por Valuación	Déficit Acumulado	Total
	<i>(US Dólares)</i>				
Saldos al 31 de Diciembre del 2007	20,373,991	18	-	(3,021,181)	17,352,828
Disminución de capital	(8,465,241)	-	-	467,951	(7,997,290)
Utilidad neta, 2008	-	-	-	16,745	16,745
Apropiación, 2008	-	1,674	-	(1,674)	-
Saldos al 31 de Diciembre del 2008	11,908,750	1,692	-	(2,538,159)	9,372,283
Diferencia entre el valor del avalúo de terreno, edificios y planta de silos y equipos y su valor en libros	-	-	3,212,169	(956,120)	2,256,049
Absorción de pérdidas	-	-	(3,212,169)	3,212,169	-
Utilidad neta, 2009	-	-	-	41,664	41,664
Apropiación, 2009	-	4,166	-	(4,166)	-
Saldos al 31 de Diciembre del 2009	11,908,750	5,858	-	(244,612)	11,669,996

Estados de Flujos de Efectivo
Ecuatoriana de Granos ECUAGRAM S.A

	Años Terminados el	
	31 de Diciembre	
	2009	2008
	<i>(US Dólares)</i>	
Efectivo proveniente de actividades de operación:		
Recibido de clientes	11,732,798	7,945,924
Pago a proveedores y empleados	(10,536,841)	(7,124,016)
Intereses pagados	(569,730)	(427,884)
Intereses ganados	30,160	24,488
Impuesto a la renta	(55,320)	(49,427)
Otros, neto	129,475	14,861
Efectivo neto proveniente de actividades de operación	<u>730,542</u>	<u>383,946</u>
Efectivo usado por actividades de inversión:		
Compras de propiedades y equipos	<u>(96,348)</u>	<u>(120,968)</u>
Efectivo usado por actividades de financiación:		
Sobregiro bancario	27,692	-
Disminución préstamo a corto plazo	(244,366)	-
Pago de obligaciones a largo plazo	(400,544)	(274,744)
Efectivo neto usado por actividades de financiación	<u>(617,218)</u>	<u>(274,744)</u>
Aumento (disminución) neto en caja y bancos	16,976	(11,766)
Caja y bancos al principio del año	63,182	74,948
Caja y bancos al final del año	<u>80,158</u>	<u>63,182</u>
Conciliación de la utilidad neta con el efectivo neto proveniente de actividades de operación:		
Utilidad neta	41,664	16,745
Ajustes para conciliar la utilidad neta con el efectivo neto proveniente de actividades de operación:		
Depreciaciones y amortizaciones	412,914	346,605
Cambios en activos y pasivos de operación:		
(Aumento) en cuentas por cobrar	(360,343)	(16,603)
(Aumento) disminución en inventarios	(4,352,065)	651,366
(Aumento) en gastos anticipados	(59,109)	-
Aumento (disminución) en cuentas por pagar	5,048,636	(574,084)
(Disminución) en gastos acumulados	(685)	-
Pagos de jubilación y desahucio	(470)	(40,083)
Efectivo neto proveniente de actividades de operación	<u>730,542</u>	<u>383,946</u>

3.2 IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF

3.2.1 APLICACIÓN DE LAS NIIF EN ECUATORIANA DE GRANOS ECUAGRAN S.A.

Durante la implementación de las NIIF, se creó la duda si las NIIF harán que la empresa pague más impuestos, para poder saber el efecto tributario que causa la carga impositiva de la empresa en cuestión. Se conocerá los principales rubros que saldrán afectados al modificar las políticas contables y se dará una breve explicación de los impactos financieros frente al anticipo de impuesto a la renta, gasto no deducible, impuesto diferido y reavalúo de activos,

De acuerdo al cronograma de aplicación obligatoria establecido por la Superintendencia de Compañías; Ecuatoriana de Granos S.A. ECUAGRAN se encuentra en el primer grupo de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera siendo su fecha de transición el 1 de enero y 31 de diciembre del 2009 y deberá elaborar y presentar sus primeros estados financieros comparativos a partir del 1 de enero del 2010

3.3. POLÍTICA CONTABLES

3.3.1 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS

En aplicación de la NIIF 1 Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, la compañía opto en la fecha de transición al 1 de enero del 2009, en la medición de terreno, edificios, planta de silos, equipos e instalaciones por su valor razonable, y utilizó este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.

La política aplicada para los otros activos de la compañía, fueron al costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor.

Medición en el momento del reconocimiento

Los elementos de propiedades, planta y equipos se miden inicialmente por su costo.

El costo comprende su precio de adquisición más todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo y la puesta en condiciones de funcionamiento.

Medición posterior al reconocimiento: modelo del costo

Posteriormente del reconocimiento inicial, los muebles y enseres, equipos de computación y vehículos están registrados al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor, en caso de producirse.

Los gastos de reparaciones y mantenimiento se reconocen en los resultados del período en que se incurren.

Medición posterior al reconocimiento: modelo de revaluación

Posteriormente del reconocimiento inicial, el terreno, edificios y planta de silos, equipos e instalaciones están registrados a sus valores revaluados menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor, en caso de producirse. Las revaluaciones se efectúan periódicamente.

Cualquier aumento en la revaluación de dichos terreno, edificios y planta de silos, equipos e instalaciones se reconoce en otro resultado integral, y se acumula en el patrimonio bajo el encabezamiento de reserva de revaluación de propiedades, planta y equipos, excepto si revierte una disminución en la revaluación del mismo previamente reconocida en resultados, en cuyo caso el aumento se acredita a resultados en la medida en que se carga la disminución previa. Una disminución del valor en libros de la reevaluación de dichos activos es registrada en resultados en la medida que excede el saldo, si existe alguno, mantenido en la reserva de revaluación relacionado con una revaluación anterior de dicho activo.

El saldo de revaluación de terreno, edificios y planta de silos, equipos e instalaciones incluido en el patrimonio es transferido directamente a utilidades retenidas, cuando se produce la baja en cuentas del activo. No obstante, parte de la reserva se transfiere a medida que el activo es utilizado por la Compañía. En ese caso, el importe de la reserva transferida es igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original. Las transferencias desde las cuentas de reserva de revaluación a utilidades retenidas no pasan por el resultado del período.

Los efectos de la revaluación de propiedades, planta y equipos, sobre el impuesto a la renta, si los hubiere, se contabilizarán y revelarán de acuerdo con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias. La revaluación del terreno no genera impuesto a la renta diferido, por cuanto el terreno no se deprecia y, además, en el momento de su venta, en caso de producirse, tampoco generaría impuesto a la renta por ser esa eventual transacción considerada como una renta exenta.

Retiro o venta de propiedades, planta y equipos

Las ganancias o pérdidas por la venta o el retiro de un elemento de propiedades, planta y equipos se determinan como la diferencia entre el precio de venta y el valor en libros del activo, las cuales se reconocen en los resultados del período en que se incurren. El valor en libros de los activos se da de baja de las cuentas correspondientes cuando se produce la venta o el retiro.

En caso de venta o retiro subsiguiente de propiedades revaluadas, el saldo de la reserva de revaluación es transferido directamente a las utilidades retenidas.

3.4. DEPRECIACIÓN ACUMULADA

En el período de transición de las NIIF, 1 de enero del 2009, la compañía ajustó retrospectivamente la depreciación en base a nuevas vidas útiles, las cuales disminuyeron en relación a las aplicadas por la compañía en base NEC.

Además, la depreciación acumulada en el periodo de transición fue **reexpresada proporcionalmente**, aplicando un índice para determinar los nuevos valores revaluados tanto del costo como de la depreciación acumulada, tomando como referencia el valor de mercado determinado por el perito valuador.

3.4.1 MÉTODO DE DEPRECIACIÓN Y VIDAS ÚTILES

El costo o valor revaluado de propiedades, planta y equipos se deprecia de acuerdo con el método de línea recta, basada en la vida útil estimada de los activos, o de partes significativas identificables que posean vida útil diferenciadas, y no consideran valores residuales, debido a que la Administración estima que el valor de realización de sus activos al término de su vida útil será irrelevante. Las estimaciones de vida útil, valor residual y método de depreciación de los activos son revisados al final de cada año, siendo el efecto de cualquier cambio en el estimado registrado sobre una base prospectiva.

A continuación se presentan los principales elementos de propiedades, planta y equipos y los años de las vidas útiles usadas por la compañía en el cálculo de la depreciación:

TABLA 2: Vida útil Estimada

	<u>Años de vida útil estimada</u>
Edificios y planta de silos	50
Equipos e instalaciones	35
Muebles y enseres	10
Equipos de computación	3
Vehículos	5

Fuente: Tabla 2 Elaborado por autora

El terreno se registra de forma independiente de los edificios o instalaciones que pueden estar asentadas sobre los mismos y se entiende que tiene una vida útil infinita y, por tanto, no son objeto de depreciación.

Los activos en proceso y tránsito están registrados al costo de adquisición. La depreciación de estos activos comienza cuando están en condiciones de uso.

3.5. IMPUESTO CORRIENTE Y DIFERIDOS

3.5.1. IMPUESTO CORRIENTE

El impuesto por pagar corriente se basa en la utilidad gravable (tributaria) registrada durante el año. La utilidad gravable difiere de la utilidad contable, debido a las partidas de ingresos o gastos imponibles o deducibles y partidas que no son gravables o deducibles. El pasivo de la Compañía por concepto del impuesto corriente se calcula utilizando las tasas fiscales aprobadas al final de cada período.

3.6.2. IMPUESTOS DIFERIDOS

El impuesto diferido se reconoce sobre las diferencias temporarias determinadas entre el valor en libros de los activos y pasivos incluidos en los estados financieros y sus bases fiscales. Un pasivo por impuesto diferido se reconoce generalmente para todas las diferencias temporarias imponibles. Un activo por impuestos diferidos se reconoce por todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la Compañía disponga de utilidades gravables futuras contra las que se podría cargar esas diferencias temporarias deducibles.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele.

La Compañía compensa activos por impuestos diferidos con pasivos por impuestos diferidos si, y sólo si tiene reconocido legalmente el derecho de compensar los activos por impuestos corrientes con pasivos por impuestos corrientes, relacionada con la misma autoridad fiscal y la Compañía tiene la intención de liquidar sus activos y pasivos como netos.

Cuando una pérdida fiscal se utilice para recuperar el impuesto corriente pagado en periodos anteriores, la entidad reconocerá tal derecho como un activo, en el mismo periodo en el que se produce la citada pérdida fiscal, puesto que es probable que la entidad obtenga el beneficio económico derivado de tal derecho, y además este beneficio puede ser medido de forma fiable.

Como puede deducirse de la NIC 12 en cuanto se refiere a las pérdidas fiscales, éstas pueden compensarse con las utilidades gravables futuras de conformidad también con las disposiciones tributarias ecuatorianas, aun cuando la legislación no exija registrar tales pérdidas como un activo.

3.5.3. IMPUESTOS CORRIENTES Y DIFERIDOS

Los impuestos corrientes y diferidos se reconocen como ingreso o gasto, y son incluidos en el resultado, excepto en la medida en que hayan surgido de una transacción o suceso que se reconoce fuera del resultado, ya sea en otro resultado integral o directamente en el patrimonio, en cuyo caso el impuesto también se reconoce fuera del resultado; o cuando surgen del registro inicial de una combinación de negocios.

3.7. PROCEDIMIENTOS APLICADOS POR ECUAGRAM S.A

3.7.1. AVALÚO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS

Un avalúo es una opinión imparcial del valor de una propiedad previamente identificada la cual se hace mediante la elaboración de un documento, un documento en el que se consigna el valor determinado de un bien, de acuerdo a lineamientos, criterios, metodología y principios generalmente aceptados en el ámbito de la valuación.

Se define el avalúo de los activos fijos, para efectos de reexpresión de estados financieros, como la estimación del valor físico en uso de un bien, en condiciones de operación, el cual se practica con base en lineamientos, criterios y requerimientos generales.

Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determinan a partir de la evidencia basada en el mercado mediante una tasación, realizada habitualmente por tasadores calificados profesionalmente.

La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipos que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo evaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. Algunos elementos de propiedades, planta y equipos experimentan cambios significativos y volátiles en su valor razonable, por lo que necesitarán revaluaciones anuales. Tales revaluaciones frecuentes serán innecesarias para elementos de propiedades, planta y equipos con variaciones insignificantes en su valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años.

Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipos, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

Por requerimiento de la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipos” la Compañía procedió a contratar un perito independiente inscrito y calificado por la Superintendencia de Compañías, al cual se le delegó la responsabilidad de valorar el terreno, edificios, planta de silos, equipos e instalaciones de la compañía con corte 1 de enero del 2009.

El avalúo efectuado por el perito independiente dio como resultado un incremento en el valor de mercado de los bienes incluidos en los grupos de activos antes mencionados, tal como se resume a continuación

TABLA 3: Variación por Avalúo realizado por Ecuagran S.A.

	Avaluó	Libros	
	01-ene-09	01-ene-09	Variación
	<i>(US Dólares)</i>		
Terreno	7,765,540	7,712,500	53,040
Edificios	2,028,454	1,300,917	727,537
Planta de silos, equipos e instalaciones	17,837,171	14,697,348	3,139,823
	<u>27,631,165</u>	<u>23,710,765</u>	3,920,400

Fuente: Tabla 3 Elaborado por autora

Revaluación

La depreciación acumulada estaba influida por disposiciones tributarias, por lo tanto al aplicar la NIIF 1 Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera al 1 de enero del 2009, la Compañía corrigió retrospectivamente la depreciación acumulada, como si estos siempre se hubieran depreciado bajo las nuevas vidas útiles, originando una disminución en la depreciación acumulada y del déficit acumulado, mediante el siguiente registro contable:

TABLA 4: Libro diario por avaluó

Descripción	Debe	Haber
Depreciación acumulada	5,220,325	
Déficit acumulado		5,220,325

P/R disminución en la depreciación acumulada por ajuste a la vida útil real de edificios, planta de silos, equipos e instalaciones los cuales no reflejaban la vida útil real de los activos.

Fuente: Tabla 4 Elaborado por autora

Por la magnitud de los bienes que mantiene la compañía, se ha decidido presentar en la tesis un ejemplo de cálculo de la planta los silos, aplicando la corrección retrospectiva de la depreciación acumulada:

TABLA 5: Retrospectiva de la Depreciación Acumulada

Datos:	LORTI	NIIF
Planta de silo		
Valor del bien	1,000,000	1,000,000
Vida útil	20	50
Fecha de compra	13-Abr-2000	13-Abr-2000
Tiempo transcurrido hasta el 1-ene-09 (mes)	104	104
Depreciación acumulada	433,333	173,333

$$\begin{array}{rclcl}
 \frac{\text{Valor del bien}}{\text{Vida útil en meses}} & \times & \text{Tiempo transcurrido} & = & \\
 \frac{1,000,000}{600} & \times & 104 & = & 173,333
 \end{array}$$

Depreciación LORTI	433,333
Depreciación recalculada según NIIF	173,333
Ajuste	260,000

Fuente: Tabla 5 Elaborado por autora

Adicionalmente, al cambio de vida útil de los activos la compañía, estos fueron revaluados en base al informe presentado por el perito valuador debidamente inscrito y calificado por la Superintendencia de Compañías, reexpresando proporcionalmente la depreciación acumulada y el costo, de manera que el costo neto en libros sea igual al valor determinado por el perito, originando el siguiente ajuste contable:

TABLA 6: Libro diario-Ajuste por revaluación

Descripción	Debe	Haber
Terreno	53,040	
Edificios	727,537	
Planta de silos, equipos e instalaciones	3,139,823	
Depreciación acumulada		629,234
Déficit acumulado		3,291,166

P/R ajuste por revaluación al valor de mercado de todos los edificios, planta de silos, equipos e instalaciones usados por la empresa.

Como seguimiento al ejemplo anterior, se presenta a continuación el cálculo del evaluó aplicando el incremento proporcional de la depreciación y del costo:

TABLA 7: Determinación de la diferencia o ajuste por revaluación

	Costo	Depreciación	Neto
		<i>(US Dólares)</i>	
Costo en libros	1.000.000	(173.333)	826.667
Revaluación	1.440.121	(249.621)	1.190.500
Diferencia o Ajuste	440.121	(76.288)	363.833

Formulas:

$$\frac{\text{Valor de avaluó}}{\text{Costo neto en libros}} = \frac{1.190.500}{826.667} = 144\% = \text{Índice}$$

	Saldos en libros (A)	Índice (B)	Saldos Revaluados (A * B)
	<i>(US Dólares)</i>		<i>(US Dólares)</i>
Costo	1.000.000	144%	1.440.121
Depreciación	(173.333)	144%	(249.621)
	826.667		1.190.500
Según Avaluó			1.190.500
Diferencia			-

Fuente: Tabla 6 y 7 Elaborado por: por autora

3.8 ANÁLISIS DE LAS ALTERNATIVAS PARA EL TRATAMIENTO DE LA DEPRECIACIÓN

El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil, de forma que represente fielmente el patrón de consumo y los beneficios económicos futuros. El Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (RLORTI), señala en el Art. 27, numeral, 6 literal a), sí los porcentajes establecidos como máximos (tradicionales) fueren superiores a su naturaleza, vida útil y técnica contable, se aplicarán estos últimos.

El Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece los porcentajes máximos de depreciación de los activos fijos, aunque permite la depreciación acelerada establecida en el Art. 27, numeral 6, literal c, del RALORTI.

La NIC 16 establece que se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipos que contenga un costo significativo con relación al costo total.

Según la NIC 16 nos habla que cuando se revalúe un elemento de propiedades, planta y equipos, la depreciación acumulada en la fecha de la revaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

- **Reexpresada proporcionalmente** al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado. Este método se utiliza a menudo cuando se revalúa el activo por medio de la aplicación de un índice para determinar su costo de reposición depreciado.
- **Eliminada contra el importe en libros bruto del activo**, de manera que lo que se reexpresa es el importe neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios

En Ecuador; las prácticas contables y políticas gerenciales en las empresas es utilizar los porcentajes reglamentarios de depreciación con el objeto de obtener beneficios fiscales.

Diferencia Temporal y Diferencia Temporaria.-

La Normativa establece que una diferencia temporal es aquella que dura varios periodos y tienen afectaciones al Estado de Resultados Integrales del Período y en el Balance General o ahora llamado Estado de Situación Financiera

Esto tiene una esencia fiscal en la depreciación y que es estudiada en la NIC 12 “Impuesto a las Ganancias” que habla del reconocimiento que se tiene que hacer en el momento de adquisición del activo al momento en que se acabe la depreciación y por ende el escudo fiscal y toque tributar desde el año requerido un valor superior al no existir el gasto de depreciación fiscal.

3.9. CONCILIACIÓN TRIBUTARIA

Las compañías están obligadas a preparar la conciliación tributaria para poder determinar cuál es el verdadero valor para el pago de este impuesto a la renta, previamente debiendo establecerse las diferencias entre estos dos tipos de depreciación ya que los porcentajes de depreciación establecidos en la normativa tributaria es regulada por el SRI y son de aplicación obligatoria para todas las compañías. En la conciliación tributaria se incluyen los gastos no deducibles e ingresos exentos de impuestos, debiendo considerar el efecto de la diferencia entre la depreciación fiscal y la depreciación financiera como gastos no deducibles y por ende determinar y pagar el correspondiente impuesto a la renta.

Si la depreciación financiera fuese menor que la depreciación fiscal, no se deberá realizar ningún ajuste en la conciliación tributaria, por cuanto será esta la que prevalecerá como gastos deducible de acuerdo a la vida útil del bien y a

CAPITULO 4

ANÁLISIS DEL IMPACTO TRIBUTARIO EN ECUAGRAM S.A.

4.1 ANÁLISIS DEL TRATAMIENTO DE DEPRECIACIÓN DEL PERÍODO EN NORMAS INTERNACIONALES VERSUS DEPRECIACIÓN FISCAL

Según las Normas Internacionales de Contabilidad y de Información Financiera la empresa puede adoptar el método de depreciación que más se acomode con su realidad (después de análisis y estudios basados en criterios profesionales), esta adopción de las políticas deben ser reconocidas en la institución y estas a su vez por la Superintendencia de Compañías al momento de adoptar las NIIF.

A esto se suma la depreciación fiscal que es la normada por el Servicio de Rentas Internas y que es única y exclusivamente reconocida por ellos para tributación y pago del impuesto a la renta. Bien ahora, las compañías que decidan utilizar los métodos que dependen del criterio de un experto la podrían llamar depreciación Contable o Financiera, (estas compañías por lo general son grandes y maduras en el mercado, que tienen activos de costos grandes o compañías que tienen porciones que se desgastan más rápida o lentamente con respecto a las demás partes de un mismo activo fijo).

Según las NIIF se tiene que realizar el asiento contable de acuerdo al momento en el cual se reconoce la partida. Según la NIC 12 “Impuesto a las ganancias” se establece claramente el trato que se tiene que dar a las diferencias entre la parte financiera y fiscal.

Las NIIF permiten o requieren que ciertos activos se contabilicen a su valor razonable, o bien que sean objeto de revaluación. Cualquier reexpresión o revaluación del valor del activo, para acercarlo a su valor razonable, afecta a la ganancia (pérdida) fiscal del período corriente. Como resultado de esto, se puede ajustar igualmente la base fiscal del activo, y no surge ninguna diferencia temporaria. No obstante, la recuperación futura del importe en libros producirá un flujo de beneficios económicos imponibles para la entidad, puesto que los importes deducibles a efectos fiscales serán diferentes de las cuantías de esos beneficios económicos. La diferencia entre el importe en libros de un activo revaluado y su base fiscal, es una diferencia temporaria, y da lugar por tanto a un activo o pasivo por impuestos diferidos. Esto se cumple incluso cuando:

La entidad no desea disponer del activo. En estos casos, el importe en libros revaluado se recuperará mediante el uso, lo que generará beneficios fiscales por encima de la depreciación deducible fiscalmente en períodos futuros; o se difiera el pago de impuestos sobre las ganancias, a condición de que el importe de la disposición de los activos se reinvierta en otros similares. En estos casos el impuesto se acabará pagando cuando se vendan los nuevos activos, o bien a medida que vayan siendo utilizados”.

La NIC 16 en el párrafo 41, especifica que la entidad debe trasladar cada año desde el superávit de revaluación a las ganancias acumuladas una cantidad igual a la diferencia entre la depreciación o amortización del activo revaluado y la depreciación o amortización que se hubiera practicado sobre el costo original del activo.

El costo de los silos es de US\$1,000,000. De los mismos, ya ha sido deducida una depreciación acumulada de US\$433,333, en el periodo corriente y en los anteriores, y el resto del costo será deducible en futuros periodos, ya sea como

depreciación para los períodos restantes de vida útil o como un importe deducible en caso de disposición del activo en cuestión. Los ingresos de actividades ordinarias generados por el uso de los silos tributan, las eventuales ganancias obtenidas por su disposición son también objeto de tributación y las eventuales pérdidas por la disposición son fiscalmente deducibles. La base fiscal de los silos es, por tanto, de US\$566,667, ejemplo:

TABLA 8: Cálculo de la Depreciación LORTI vs NIIF

	Según LORTI					Según NIIF					EFECTOS FISCALES		
	No.	Deprec.	Saldo del	%	%	Depreciación del			Saldo del	%	Variación	% Tasa	Efectos
	Meses	Fecha	Costo	Activo		Costo	Revaluó	Total	Costo	NIIF			
			1,000,000	5%					1,000,000	2%			
LORTI, depreció para 20 años y por NIIF se recalculó la depreciación como siempre se hubiera depreciado para 50 años	8	31-dic-00	33,333	966,667	5%	13,333	-	13,333	986,667	2%	(20,000)	25%	(5,000)
	20	31-dic-01	50,000	916,667	5%	20,000	-	20,000	966,667	2%	(30,000)	25%	(7,500)
	32	31-dic-02	50,000	866,667	5%	20,000	-	20,000	946,667	2%	(30,000)	25%	(7,500)
	44	31-dic-03	50,000	816,667	5%	20,000	-	20,000	926,667	2%	(30,000)	25%	(7,500)
	56	31-dic-04	50,000	766,667	5%	20,000	-	20,000	906,667	2%	(30,000)	25%	(7,500)
	68	31-dic-05	50,000	716,667	5%	20,000	-	20,000	886,667	2%	(30,000)	25%	(7,500)
	80	31-dic-06	50,000	666,667	5%	20,000	-	20,000	866,667	2%	(30,000)	25%	(7,500)
	92	31-dic-07	50,000	616,667	5%	20,000	-	20,000	846,667	2%	(30,000)	25%	(7,500)
	104	30-dic-08	50,000	566,667	5%	20,000	-	20,000	826,667	2%	(30,000)	25%	(7,500)
			433,333			173,333	-	173,333				(260,000)	
Al 1-ene-09, LORTI, se debe depreciar el saldo neto por la vida útil restante para completar los 50 años. NIIF, se revaluó el costo y se deprecia para 50 años.	01-ene-09		433,333	566,667	5%	173,333	76,287	249,620	1,190,500	2%			
	104	31-dic-09	13,710	552,957	5%	20,000	8,802	28,802	1,161,698	2%	15,093	25%	3,773
	116	31-dic-10	13,710	539,248	5%	20,000	8,802	28,802	1,132,895	2%	15,093	25%	3,773
	128	31-dic-11	13,710	525,538	5%	20,000	8,802	28,802	1,104,093	2%	15,093	24%	3,622
	140	31-dic-12	13,710	511,828	5%	20,000	8,802	28,802	1,075,290	2%	15,093	22%	3,320
	152	31-dic-13	13,710	498,119	5%	20,000	8,802	28,802	1,046,488	2%	15,093	22%	3,320
	164	31-dic-14	13,710	484,409	5%	20,000	8,802	28,802	1,017,686	2%	15,093	22%	3,320
	176	31-dic-15	13,710	470,699	5%	20,000	8,802	28,802	988,883	2%	15,093	22%	3,320
	188	31-dic-16	13,710	456,990	5%	20,000	8,802	28,802	960,081	2%	15,093	22%	3,320
	200	31-dic-17	13,710	443,280	5%	20,000	8,802	28,802	931,278	2%	15,093	22%	3,320
	212	31-dic-18	13,710	429,570	5%	20,000	8,802	28,802	902,476	2%	15,093	22%	3,320
	224	31-dic-19	13,710	415,860	5%	20,000	8,802	28,802	873,674	2%	15,093	22%	3,320
	236	31-dic-20	13,710	402,151	5%	20,000	8,802	28,802	844,871	2%	15,093	22%	3,320
	248	31-dic-21	13,710	388,441	5%	20,000	8,802	28,802	816,069	2%	15,093	22%	3,320
	260	31-dic-22	13,710	374,731	5%	20,000	8,802	28,802	787,266	2%	15,093	22%	3,320
	272	31-dic-23	13,710	361,022	5%	20,000	8,802	28,802	758,464	2%	15,093	22%	3,320
	284	31-dic-24	13,710	347,312	5%	20,000	8,802	28,802	729,661	2%	15,093	22%	3,320
	296	31-dic-25	13,710	333,602	5%	20,000	8,802	28,802	700,859	2%	15,093	22%	3,320
	308	31-dic-26	13,710	319,893	5%	20,000	8,802	28,802	672,057	2%	15,093	22%	3,320
	320	31-dic-27	13,710	306,183	5%	20,000	8,802	28,802	643,254	2%	15,093	22%	3,320
	332	31-dic-28	13,710	292,473	5%	20,000	8,802	28,802	614,452	2%	15,093	22%	3,320
	344	31-dic-29	13,710	278,764	5%	20,000	8,802	28,802	585,649	2%	15,093	22%	3,320
	356	31-dic-30	13,710	265,054	5%	20,000	8,802	28,802	556,847	2%	15,093	22%	3,320
	368	31-dic-31	13,710	251,344	5%	20,000	8,802	28,802	528,045	2%	15,093	22%	3,320
	380	31-dic-32	13,710	237,635	5%	20,000	8,802	28,802	499,242	2%	15,093	22%	3,320
	392	31-dic-33	13,710	223,925	5%	20,000	8,802	28,802	470,440	2%	15,093	22%	3,320
	404	31-dic-34	13,710	210,215	5%	20,000	8,802	28,802	441,637	2%	15,093	22%	3,320
	416	31-dic-35	13,710	196,505	5%	20,000	8,802	28,802	412,835	2%	15,093	22%	3,320
	428	31-dic-36	13,710	182,796	5%	20,000	8,802	28,802	384,033	2%	15,093	22%	3,320
	440	31-dic-37	13,710	169,086	5%	20,000	8,802	28,802	355,230	2%	15,093	22%	3,320
	452	31-dic-38	13,710	155,376	5%	20,000	8,802	28,802	326,428	2%	15,093	22%	3,320
464	31-dic-39	13,710	141,667	5%	20,000	8,802	28,802	297,625	2%	15,093	22%	3,320	
476	31-dic-40	13,710	127,957	5%	20,000	8,802	28,802	268,823	2%	15,093	22%	3,320	
488	31-dic-41	13,710	114,247	5%	20,000	8,802	28,802	240,021	2%	15,093	22%	3,320	
500	31-dic-42	13,710	100,538	5%	20,000	8,802	28,802	211,218	2%	15,093	22%	3,320	
512	31-dic-43	13,710	86,828	5%	20,000	8,802	28,802	182,416	2%	15,093	22%	3,320	
524	31-dic-44	13,710	73,118	5%	20,000	8,802	28,802	153,613	2%	15,093	22%	3,320	
536	31-dic-45	13,710	59,409	5%	20,000	8,802	28,802	124,811	2%	15,093	22%	3,320	
548	31-dic-46	13,710	45,699	5%	20,000	8,802	28,802	96,009	2%	15,093	22%	3,320	
560	31-dic-47	13,710	31,989	5%	20,000	8,802	28,802	67,206	2%	15,093	22%	3,320	
572	31-dic-48	13,710	18,280	5%	20,000	8,802	28,802	38,404	2%	15,093	22%	3,320	
584	31-dic-49	13,710	4,570	5%	20,000	8,802	28,802	9,601	2%	15,093	22%	3,320	
596	13-abr-50	4,570	-	5%	6,667	2,934	9,601	0	2%	5,031	22%	1,107	

Fuente: Tabla 8 Elaborado por autora

4.2 ANÁLISIS DE LOS EFECTOS FISCALES Y FINANCIEROS POR EL CAMBIO DE VIDA ÚTIL Y REVALUACIÓN DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS

1. Hasta el 31 de diciembre del 2008, la Compañía depreció los silos en base a la vida útil determinada fiscalmente (20 años). Por NIIF, la depreciación acumulada fue recalculada retrospectivamente como si este siempre se hubiera depreciado para 50 años, el cual fue determinado por el perito valuador. Basándose en los activos (silos) tomados para efecto de análisis, los efectos de este cambio originó una disminución en la depreciación acumulada de US\$260,000 y un incremento en el patrimonio por el mismo importe.

Los efectos totales en los estados financieros de la compañía por la aplicación retrospectiva de la depreciación acumulada fueron una disminución en la depreciación acumulada de US\$5,220,325 y un incremento en el patrimonio por el mismo importe.

2. Este cambio de vida útil de 20 a 50 años demuestra que la compañía estuvo depreciando aceleradamente el activo y por ende la compañía se dedujera en su totalidad este gasto de depreciación y haya pagado menos impuesto a la renta por US\$65,000. La Administración Tributaria no se ha pronunciado al respecto a esta situación. Consideramos que una vez que la Administración Tributaria observe este asunto, procederá a notificar a los contribuyentes y reclamar dicho impuesto mediante glosas tributarias, por cuanto la compañía no utilizó la vida útil real del bien de acuerdo a la técnica contable indicado en la normativa tributaria. ´

El efecto total fiscalmente de esta situación fue beneficiarse anticipadamente del gasto de depreciación y por ende pagar menos impuesto por US\$1,305,081.

3. Al 1 de enero del 2009, se revaluó el costo y la depreciación recalculada de los bienes, considerando los valores razonables o de mercado determinado por el perito valuador, en base a un índice determinado entre el valor de mercado y el valor neto en libros. Los efectos de este cálculo fueron un incremento en el costo por US\$440,120 y la depreciación acumulada por US\$76,287 y una disminución en el déficit acumulado por US\$363,833.

Los efectos financiero totales que originaron dicha revaluación en los estados financieros de la compañía fue un incremento en el costo por US\$3,920,400 y la depreciación acumulada por US\$629,234 y una disminución en el déficit acumulado por US\$3,291,166.

4. El nuevo gasto de depreciación fiscal para los siguiente años del ejemplo tomado debe ser el saldo neto del bien al 1 de enero del 2009 de US\$566,667 para el resto de años vida útil del bien hasta alcanzar los 50 años, es decir 600 meses (50 años) menos 104 meses transcurridos hasta el 31 de diciembre del 2008, quedando pendiente de depreciar 496 meses. Sin embargo, por NIIF la depreciación acumulada al 31 de diciembre del 2008 fue recalculada retrospectivamente, cuyo valor anual de depreciación determinado se mantendrá por el resto de la vida útil del bien agregándose la depreciación del revaluó, cuyos efectos anuales en los siguientes períodos entre la LORTI y NIIF es de US\$15,093 como gasto no deducible.

Los efectos fiscales totales de este cambio es US\$112,500 de gastos no deducibles.

La diferencia temporaria originada por la aplicación de las NIIF en el ejemplo expuesto en esta tesis y la base fiscal por US\$623,833 originó un pasivo por impuesto diferido de US\$155,958, que representa los impuestos a satisfacer, a medida que vaya recuperando el importe en libros del activo, ejemplo:

TABLA 9: Cálculo del Impuesto Diferido

	No.	Según LORTI				Según NIIF				IMPUESTO DIFERIDO				
		Meses	Fecha	Saldo del		Depreciación del		Saldo del		Variación	% Tasa	Efectos		
				Costo	Activo	% SRI	Costo	Revaluó Total	Costo				NIIF	
				1,000,000	5%			1,000,000	2%					
LORTI, depreció para 20 años y por NIIF se recalculó la depreciación como siempre se hubiera depreciado para 50 años	8	31-dic-00	33,333	966,667	5%	13,333	-	13,333	986,667	2%				
	20	31-dic-01	50,000	916,667	5%	20,000	-	20,000	966,667	2%				
	32	31-dic-02	50,000	866,667	5%	20,000	-	20,000	946,667	2%				
	44	31-dic-03	50,000	816,667	5%	20,000	-	20,000	926,667	2%				
	56	31-dic-04	50,000	766,667	5%	20,000	-	20,000	906,667	2%				
	68	31-dic-05	50,000	716,667	5%	20,000	-	20,000	886,667	2%				
	80	31-dic-06	50,000	666,667	5%	20,000	-	20,000	866,667	2%				
	92	31-dic-07	50,000	616,667	5%	20,000	-	20,000	846,667	2%				
	104	30-dic-08	50,000	566,667	5%	20,000	-	20,000	826,667	2%				
				433,333				173,333	-173,333					
Al 1-ene-09, LORTI, se debe depreciar el saldo neto por la vida útil restante para completar los 50 años. NIIF, se revaluó el costo y la depreciación y se deprecia para 50 años.	104	01-ene-09	433,333	566,667	5%	173,333	76,287	249,620	1,190,500	2%	623,833	25%	155,958	
	116	31-dic-09	13,710	552,957	5%	20,000	8,802	28,802	1,161,698	2%	608,740	25%	152,185	
	128	31-dic-10	13,710	539,248	5%	20,000	8,802	28,802	1,132,895	2%	593,648	25%	148,412	
	140	31-dic-11	13,710	525,538	5%	20,000	8,802	28,802	1,104,093	2%	578,555	24%	138,853	
	152	31-dic-12	13,710	511,828	5%	20,000	8,802	28,802	1,075,290	2%	563,462	23%	129,596	
	164	31-dic-13	13,710	498,119	5%	20,000	8,802	28,802	1,046,488	2%	548,369	22%	120,641	
	176	31-dic-14	13,710	484,409	5%	20,000	8,802	28,802	1,017,686	2%	533,277	22%	117,321	
	188	31-dic-15	13,710	470,699	5%	20,000	8,802	28,802	988,883	2%	518,184	22%	114,000	
	200	30-dic-16	13,710	456,990	5%	20,000	8,802	28,802	960,081	2%	503,091	22%	110,680	
	212	31-dic-17	13,710	443,280	5%	20,000	8,802	28,802	931,278	2%	487,998	22%	107,360	
	224	31-dic-18	13,710	429,570	5%	20,000	8,802	28,802	902,476	2%	472,906	22%	104,039	
	236	31-dic-19	13,710	415,860	5%	20,000	8,802	28,802	873,674	2%	457,813	22%	100,719	
	248	31-dic-20	13,710	402,151	5%	20,000	8,802	28,802	844,871	2%	442,720	22%	97,398	
	260	31-dic-21	13,710	388,441	5%	20,000	8,802	28,802	816,069	2%	427,628	22%	94,078	
	272	31-dic-22	13,710	374,731	5%	20,000	8,802	28,802	787,266	2%	412,535	22%	90,758	
	284	31-dic-23	13,710	361,022	5%	20,000	8,802	28,802	758,464	2%	397,442	22%	87,437	
	296	31-dic-24	13,710	347,312	5%	20,000	8,802	28,802	729,661	2%	382,349	22%	84,117	
	308	31-dic-25	13,710	333,602	5%	20,000	8,802	28,802	700,859	2%	367,257	22%	80,796	
	320	31-dic-26	13,710	319,893	5%	20,000	8,802	28,802	672,057	2%	352,164	22%	77,476	
	332	31-dic-27	13,710	306,183	5%	20,000	8,802	28,802	643,254	2%	337,071	22%	74,156	
	344	31-dic-28	13,710	292,473	5%	20,000	8,802	28,802	614,452	2%	321,979	22%	70,835	
	356	31-dic-29	13,710	278,764	5%	20,000	8,802	28,802	585,649	2%	306,886	22%	67,515	
	368	31-dic-30	13,710	265,054	5%	20,000	8,802	28,802	556,847	2%	291,793	22%	64,194	
	380	31-dic-31	13,710	251,344	5%	20,000	8,802	28,802	528,045	2%	276,700	22%	60,874	
	392	31-dic-32	13,710	237,635	5%	20,000	8,802	28,802	499,242	2%	261,608	22%	57,554	
	404	31-dic-33	13,710	223,925	5%	20,000	8,802	28,802	470,440	2%	246,515	22%	54,233	
	416	31-dic-34	13,710	210,215	5%	20,000	8,802	28,802	441,637	2%	231,422	22%	50,913	
	428	31-dic-35	13,710	196,505	5%	20,000	8,802	28,802	412,835	2%	216,329	22%	47,592	
	440	31-dic-36	13,710	182,796	5%	20,000	8,802	28,802	384,033	2%	201,237	22%	44,272	
	452	31-dic-37	13,710	169,086	5%	20,000	8,802	28,802	355,230	2%	186,144	22%	40,952	
	464	31-dic-38	13,710	155,376	5%	20,000	8,802	28,802	326,428	2%	171,051	22%	37,631	
	476	31-dic-39	13,710	141,667	5%	20,000	8,802	28,802	297,625	2%	155,959	22%	34,311	
	488	31-dic-40	13,710	127,957	5%	20,000	8,802	28,802	268,823	2%	140,866	22%	30,990	
	500	31-dic-41	13,710	114,247	5%	20,000	8,802	28,802	240,021	2%	125,773	22%	27,670	
	512	31-dic-42	13,710	100,538	5%	20,000	8,802	28,802	211,218	2%	110,680	22%	24,350	
	524	31-dic-43	13,710	86,828	5%	20,000	8,802	28,802	182,416	2%	95,588	22%	21,029	
	536	31-dic-44	13,710	73,118	5%	20,000	8,802	28,802	153,613	2%	80,495	22%	17,709	
	548	31-dic-45	13,710	59,409	5%	20,000	8,802	28,802	124,811	2%	65,402	22%	14,389	
	560	31-dic-46	13,710	45,699	5%	20,000	8,802	28,802	96,009	2%	50,310	22%	11,068	
	572	31-dic-47	13,710	31,989	5%	20,000	8,802	28,802	67,206	2%	35,217	22%	7,748	
	584	31-dic-48	13,710	18,280	5%	20,000	8,802	28,802	38,404	2%	20,124	22%	4,427	
	596	31-dic-49	13,710	4,570	5%	20,000	8,802	28,802	9,601	2%	5,031	22%	1,107	
	600	13-abr-50		4,570	-	5%	6,667	2,934	9,601	0	2%	0	22%	0

Fuente: Tabla 9 Elaborado por autora

4.3 ANÁLISIS DE LOS EFECTOS FISCALES Y FINANCIEROS POR LA APLICACIÓN DE LA NIC 12.

1. Las normas contables ecuatorianas establecen que el impuesto a la renta se registre en función de la base imponible determinada de acuerdo con las disposiciones tributarias y no requieren que los estados financieros incluyan el registro de un activo o pasivo por impuestos diferidos, sobre las diferencias temporarias entre la base fiscal de un activo o un pasivo y su valor contable. Las NIIF adicionalmente al registro del impuesto a la renta corriente requieren el reconocimiento de impuestos diferidos usando el método del pasivo basado en el estado de situación financiera que está orientada al cálculo de las diferencias temporarias entre la base fiscal de un activo o un pasivo y su valor contable. Los ajustes en la valuación de los activos y pasivos generados por la aplicación de las NIIF, han originado la determinación de diferencias temporarias que fueron registradas como pasivos por impuestos diferidos. Los efectos del ejemplo antes expuesto fueron el registro de un pasivo por impuestos diferidos y el incremento de déficit acumulado por US\$155,958 al 1 de enero del 2009.

Los efectos financieros totales por el reconocimiento del impuesto diferido originado por el cambio de vida útil y revaluó de las propiedades, planta y equipos fueron el registro de un pasivo por impuestos diferidos y el incremento del déficit acumulado por US\$2,127,873 al 1 de enero del 2009.

Depreciación de Activos Revaluados.- En Registro Oficial 727 de 19 de junio de 2012, se publicó el Decreto Ejecutivo 1180, mediante el cual se reforma al Reglamento del Impuesto a la Salida de Divisas y Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno.

En este caso la Reforma al Reglamento la Ley de Régimen Tributario Interno, concretamente se eliminó el literal f del numeral 6 del artículo 28 de dicho Reglamento, que establecía que la depreciación solo procederá sobre el valor de adquisición y no sobre el valor revaluado. A partir de ese momento muchos especialistas consideran que la depreciación sobre un bien revaluado será deducible en su totalidad.

Sin embargo, dicha situación no fue incorporada en el Art. 27 “Deducciones generales” del RALORTI, por ende y como parte de mi análisis el gasto generado sobre los activos revaluados no son deducibles del pago de impuesto a la renta.

Tal situación conlleva a que la compañía aplicando el criterio de conservación y con la finalidad de evitar observaciones futuras por parte de la Administración Tributaria, siga considerando los gastos de depreciación por la parte revaluada de las propiedades, planta y equipos como gastos no deducibles y por ende seguir manteniendo el impuesto diferido.

Mediante circular No.- NAC-DGECCGC12-00009 emitida por el SRI, y publicada en el Registro Oficial No.- 718 de 6 de junio de 2012, la Administración Tributaria, dejó sentada su posición respecto a la aplicación de impuestos diferidos y otros efectos NIIF.

Dada la naturaleza anual del impuesto a la renta, solo serán deducibles los gastos que se efectúen para obtener o mejorar ingresos gravados, dentro de determinado ejercicio fiscal.

No existe legal ni reglamentariamente, ninguna figura que permita el “reverso de gastos no deducibles”, para efectos de deducibilidad.

Por tanto, aquellos gastos que ya fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles de impuesto a la renta en un ejercicio determinado, no podrán ser considerados como deducibles para ejercicios fiscales futuros.

Esta figura se presenta especialmente cuando en aplicación de normas NIIF se deprecia, amortiza, provisiona en porcentajes que exceden los límites legales permitidos.

Claramente, el SRI, establece su posición de no aplicación de Impuestos Diferidos previstos en las normas NIIF.

2. Las pérdidas tributarias de años anteriores fueron reconocidos como un activo y para los siguientes períodos deberá reconocerse en el mismo período en que se produzca la citada perdida fiscal, basado en proyecciones futuras que evidencia que este activo podrá compensar con utilidades gravables futuras.

Los efectos fueron el registro de un activo por impuestos diferidos y una disminución en el déficit acumulado debido al reconocimiento de impuestos diferidos relativo a las pérdidas tributarias no amortizadas por US\$121,105 al 1 de enero del 2009, el mismo que se irá disminuyendo en la medida que pueda compensarse con utilidades futuras.

ECUATORIANA DE GRANOS ECUAGRAN S.A.
Estado de Situación Financiera de Apertura (fecha de transición a las NIIF)
Al 1 de enero del 2009

	NEC		NIIF
	31-Dic-08	Ajustes	01-ene-09
	<i>(US Dólares)</i>		
Activo			
Activo corriente			
Caja y bancos	63,182	-	63,182
Cuentas por cobrar	403,951	-	403,951
Inventarios	76,076	-	76,076
Gastos anticipados	71,483	-	71,483
Total activos corrientes	614,692		614,692
Propiedades, planta y equipos			
Terreno	7,712,500	53,040	7,765,540
Edificios	1,300,917	727,537	2,028,454
Planta de silos, equipos e instalaciones	14,697,348	3,139,823	17,837,171
Muebles y enseres	370,319	-	370,319
Equipos de computación	47,815	-	47,815
Vehículos	57,482	-	57,482
En proceso	55,988	-	55,988
Total al costo	24,242,369		28,162,769
Depreciación acumulada	(11,306,018)	4,591,091	(6,714,927)
Total propiedades, planta y equipos, neto	12,936,351		21,447,842
Inversiones	456,730		456,730
Otros activos	256,755		256,755
Total de activos	14,264,528		22,776,019
Pasivos y patrimonio de accionistas			
Pasivos corrientes:			
Cuentas por pagar	702,050	-	702,050
Gastos acumulados	169,309	-	169,309
Porción corriente de obligaciones a largo plazo	2,257,364	-	2,257,364
Total pasivo corrientes	3,128,723		3,128,723
Pasivos no corrientes:			
Obligaciones a largo plazo	1,763,522	-	1,763,522
Pasivos por impuestos diferidos	-	(2,006,768)	2,006,768
Total pasivo no corrientes	1,763,522		3,770,290
Patrimonio de accionistas:			
Capital pagado	11,908,750	-	11,908,750
Reserva legal	1,692	-	1,692
Utilidad (Déficit) acumulado	(2,538,159)	(6,504,723)	3,966,564
Total patrimonio de accionistas	9,372,283		15,877,006
Total pasivos y patrimonio de accionistas	14,264,528	-	22,776,019

ECUATORIANA DE GRANOS S.A. ECUAGRAN
Estado de Situación Financiera Comparativo (fecha de transición a las NIIF)
Al 31 de diciembre del 2009

	NEC	Año 2008	Año 2009	NIIF
	31-dic-09	Ajustes	Ajustes	31-dic-09
	<i>(US Dólares)</i>			
Activo				
Activo corriente				
Caja y bancos	80,158	-	-	80,158
Cuentas por cobrar	774,135	-	-	774,135
Inventarios	4,431,297	-	-	4,431,297
Gastos anticipados	58,618	-	-	58,618
Total activos corrientes	5,344,208			5,344,208
Propiedades y equipos:				
Terreno	7,740,063	53,040	-	7,793,103
Edificios	1,865,556	727,537	-	2,593,093
Planta de silos, equipos e instalaciones	39,219,842	3,139,823	-	42,359,665
Muebles y enseres	371,619	-	-	371,619
Equipos de computación	50,634	-	-	50,634
Vehículos	57,482	-	-	57,482
En proceso	148,217	-	-	148,217
Total al costo	49,453,413			53,373,813
Depreciación acumulada	(34,505,607)	4,591,091	445,689	(29,468,827)
Total propiedades, planta y equipos, neto	14,947,806			23,904,986
Inversiones	456,730	-	-	456,730
Otros activos	243,760	-	-	243,760
Total de activos	20,992,504			29,949,684
Pasivos y patrimonio de accionistas				
Pasivos corrientes:				
Sobregiro bancario	27,692	-	-	27,692
Documentos por pagar	102,125	-	-	102,125
Cuentas por pagar	5,750,684	-	-	5,750,684
Gastos acumulados	169,629	-	-	169,629
Porción corriente de obligaciones a largo plazo	797,205	-	-	797,205
Total pasivo corrientes	6,847,335			6,847,335
Pasivos no corrientes:				
Obligaciones a largo plazo	2,475,173	-	-	2,475,173
Pasivos por impuestos diferidos	-	(2,006,768)	(130,676)	2,137,444
Total pasivo no corrientes	2,475,173			4,612,617
Patrimonio de accionistas:				
Capital pagado	11,908,750	-	-	11,908,750
Reserva Legal	5,858	-	-	5,858
Utilidad (Déficit) acumulado	(244,612)	(6,504,723)	(315,013)	6,575,124
Total patrimonio de accionistas	11,669,996			18,489,732
Total pasivos y patrimonio de accionistas	20,992,504	-	-	29,949,684

ECUATORIANA DE GRANOS S.A. ECUAGRAN
Estado de Resultados Integral
Por el año terminado el 31 de diciembre del 2009

	NEC		NIIF
	31-dic-09	Ajustes	31-dic-09
Ventas netas	11,817,485	-	11,817,485
Costo de ventas	(10,423,862)	(343,299)	(10,080,563)
Utilidad bruta	1,393,623		1,736,922
Gastos de operación:			
Administrativos	(847,494)	(102,390)	(745,104)
Utilidad de operaciones	546,129		991,818
Otros ingresos (gastos):			-
Financieros	(569,730)	-	(569,730)
Intereses ganados	30,160	-	30,160
Otros, neto	129,475	-	129,475
	(410,095)		(410,095)
Utilidad antes de participación de trabajadores e impuesto a la renta	136,034		581,723
Participación de trabajadores	(39,050)	-	(39,050)
Impuesto a la renta corriente	(55,320)	-	(55,320)
Impuesto a la renta diferido	-	130,676	(130,676)
	(94,370)		(225,046)
Utilidad neta	41,664	315,013	356,677

3.13 ANÁLISIS DE OTROS EFECTOS FISCALES Y LABORALES POR LA APLICACIÓN DE LAS NIIF

1. La aplicación de las NIIF ha producido un impacto importante en el cálculo de anticipo del impuesto a la renta, por el incremento significativo de la revalorización de las propiedades, planta y equipos, el ajuste aumentó los activos de la compañía y a su vez el patrimonio total; dando como resultado un incremento en el cálculo del anticipo del impuesto a la renta, como sigue:

TABLA 10 Calculo del anticipo impuesto a la renta

	%	LORTI		NIIF	
		EF's 2009	Total	EF's 2009	Total
		<i>(US Dólares)</i>			
Activo total	0.40%	20,992,504	83,970	29,949,684	119,799
Patrimonio total	0.20%	11,669,996	23,340	18,489,732	36,979
Costos y gastos deducibles	0.20%	11,841,086	23,682	11,282,897	22,566
Ingresos grabable	0.40%	11,977,120	47,908	11,977,120	47,908
		56,480,706	178,901	71,699,433	227,252
Total a Pagar por Anticipo			178,901		227,252

Fuente: Tabla 10 Elaborado por autora.

2. Otro efecto que podemos encontrar, es el incremento de impuestos, tasas y contribuciones a la Superintendencia de Compañía, Junta de Beneficencia de Guayaquil, Universidad de Guayaquil y Municipio de Guayaquil.

CONCLUSIONES

Durante el análisis del proceso de implementación de **ECUATORIANA DE GRANOS S.A. ECUAGRAN** se determinó los impactos tanto **ALTO** con **BAJO**; que dada por su conversión afectó muchos aspectos a la empresa y su ambiente, como la contabilidad, las comunicaciones tanto internas como externas, el sistema de información y recursos humanos Los cuales se detallan a continuación:

1. En la etapa de la aplicación NIIF se enfocó en el patrimonio de la empresa, esto es porque dentro de las mismas normas se establecen cambios para la presentación de las cuentas y los activos del negocio dando en este caso un incremento en el cálculo del anticipo del impuesto a la renta según NIIF por un valor de US\$ 227,252, mientras que por LORTI se genera un valor de US\$ 178,901 creando así un ***Impacto Alto y desfavorables para la empresa.***
2. Los ajustes en la valuación de los activos y pasivos generados por la aplicación de las NIIF, han originado la determinación de diferencias temporarias que fueron registradas como pasivos por impuestos diferidos. Los efectos del ejemplo antes expuesto fueron el registro de un pasivo por impuestos diferidos y el incremento de déficit acumulado por US\$155,958 al 1 de enero del 2009. ***Impacto Bajo***
3. En el aspecto laboral es el de la participación a trabajadores ya que al realizar la comparación entre la Ley de Régimen Tributario Interno y las NIIF, se afecta a la participación de trabajadores, pues la depreciación de la revalorización de activos, aumentan los gastos de la compañía y disminuyen a su vez la utilidad a repartir. ***Impacto Bajo***
4. El estado de resultado al 31 de diciembre del 2009, presenta un incremento en la utilidad debido a que la compañía se encontraba depreciando aceleradamente y por aplicación de las NIIF, parte de dicho gasto de depreciación fue revertido creando un ***Impacto Alto***

5. Ecuatoriana de Granos S.A. ECUAGRAN ha depreciado las propiedades, planta y equipos aceleradamente y que se encuentran en uso de la compañía debido al buen mantenimiento se espera que los mismos duren muchos años más y a la vez mantiene otros bienes cuyos saldos en libros se encuentran muy por debajo al valor razonable. Además, la Administración considera que los activos que actualmente constan en el listado de Propiedades, Planta y Equipos cumplen totalmente con las condiciones para ser considerados como tales, es decir no se han identificado propiedades que no están siendo usados por la Compañía y deban ser clasificado como “Propiedades de Inversión” ni propiedades que se esperen sean vendidos en un corto plazo bajo o mantengan un plan de venta en firme y que deban ser clasificado como “Propiedades Disponibles para la Venta”. En referencia a la Valoración de los activos más importantes, lo constituyen el terreno, edificios, la planta de silos, equipos e instalaciones por lo tanto la Administración consideró que se debe valorar dichos bienes al valor razonable. Considerando estas valoraciones, el impacto que tendrán los estados financieros en el período de transición es un **IMPACTO ALTO.**

RECOMENDACIONES

Luego del desarrollo del trabajo de titularización, me permito sugerir algunas recomendaciones para llevar a cabo una correcta implementación de las NIIF

- Llevar la contabilidad de acuerdo a las mediciones que nos indica las NIIF; mediante un sistema contables que nos ayude a identificar las cuentas según base contable y base fiscal.
- Analizar los impactos que se darán en la aplicación de las NIIF para efectos de Impuesto a la Renta y de esa manera ajustar las diferencias encontradas.
- Analizar las diferencias dadas por la aplicación de las NIIF y realizar las correcciones y ajustes pertinentes para la adecuada presentación de los Estados Financieros.
- De acuerdo al análisis hecho por ECUATORIANA DE GRANOS ECUAGRAM S.A., se recomienda ajustar las políticas contables de Propiedad planta y equipo, ya que presento el mayor impacto en la aplicación de las NIIF.

BIBLIOGRAFÍA

Reglamento para Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (2011) Registro Oficial No. 434 del 26 de abril del 2011.

Firma Grant Thornton. MARIA DE LOS ANGELES GUIJARRO, (2011) Seminario “Efectos Tributarios de la Adopción de las NIIF” dictado en la Cámara de Comercio de Guayaquil.

Servicio de Rentas Internas Seminario Internacional “Visión de la Administración Tributaria Ecuatoriana sobre la implementación de NIIF en el país”

Instituto ecuatoriano de derecho tributario Tema: EFECTOS TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE LAS NIIF's EN EL ECUADOR por Pablo Guevara Rodríguez Guayaquil, Mayo de 2009

Ley de Régimen Tributario Interno (2011) Registro Oficial No.463 del 28 de diciembre del 2011

Consulting & Tax seminario del 30 de octubre 2012, Tema: IMPACTO IMPOSITIVO EN LA APLICACIÓN DE LAS NIIF's

KPMG del Ecuador Cia Ltda. 2009 Normas Internacionales de Información Financiera Tema: Principales aspectos de su adopción comparadas con las NEC

Resumen de Norma Internacional de Contabilidad; Vigente Internacionalmente 1 de enero del 2012, <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS>

PricewaterhouseCoopers - Ecuador Tema: El Camino hacia Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)¿Cómo afectará a su empresa?*

Deloitte, Tema: La clave del viaje hacia las NIIF es la planificación del proceso de adopción, dirigido por Mario Hidalgo, Socio Líder NIIF

ANEXOS

Guayaquil, 17 de abril 2014

Sres.

UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTIAGO DE GUAYAQUIL
Ciudad.-

Señor Director.

He revisado el trabajo de titularización de la Srta. Tania Leticia Navarrete Pin, egresada de la Carrera de Contabilidad y Auditoría con el tema de: **ANÁLISIS DEL IMPACTO FINANCIERO DE LA EMPRESA ECUAGRAM S.A. POR LA APLICACIÓN DE LAS NIIF Y SU CONTRAPOSICIÓN CON LAS NORMAS TRIBUTARIAS.** Al respecto informo que el trabajo de grado se encuentra con todos los requisitos que la universidad exige; Dando por aprobado la redacción final del documento, para su posterior entrega.

Agradeciendo de antemano la atención a esta misiva, me suscribo.

Atentamente,

Lcdo. José Antonio Moreno Morales
C.I. 0911445773