



Julio 2019 - ISSN: 1696-8352

APLICACIÓN DE LA NIC 41 AGRICULTURA (ACTIVOS BIOLÓGICOS) Y SU INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA BIOSHRIMP

Tutor:

Mca. Cpa. David Reyes Andrade

Estudiante:

Danny Heriberto Delgado Lugmaña

dandelugazu1@gmail.com

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

David Reyes Andrade y Danny Heriberto Delgado Lugmaña (2019): "Aplicación de la NIC 41 agricultura (activos biológicos) y su incidencia en los resultados de los estados financieros de la empresa BIOSHRIMP", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana (julio 2019). En línea:

<https://www.eumed.net/rev/oel/2019/07/estados-financieros-bioshrimp.html>

Resumen.

La investigación tuvo como principal objetivo, evaluar la aplicación de la NIC 41 AGRICULTURA (Activos Biológicos) y su incidencia en los resultados de los estados financieros al cierre de cada ejercicio fiscal en una empresa camaronera denominado Caso de Estudio; poniendo en marcha la técnica y modelo de valoración que mencionada norma internacional pone a consideración de los usuarios para medir y determinar cabalmente el valor razonable del activo biológico camarón, en conciliación con la normativa tributaria ecuatoriana para su posterior análisis contable y tributario con la finalidad de no tributarizar la contabilidad y por último evaluar de qué manera incide su impacto financiero. Como la investigación realizada es un caso de estudio, de tipo descriptivo, es por ello que se divide de la siguiente manera:

1. Observación de política de control interno, políticas contables y procesos de producción, también se verificó que utilizan el modelo de valoración del costo histórico, modelo que solo se utiliza cuando se torna impracticable el uso del modelo del valor razonable menos los costos de venta.

2. Revisión de los estados financieros con sus respectivos registros contables, plantillas del monitoreo desarrollo del camarón y por ultimo las estadísticas de ventas.

Estos dos procedimientos nos ayudaron a conocer a manera de preámbulo como la empresa está estructurada para el desarrollo de sus operaciones, haciendo factible diseñar una metodología para la determinación del valor razonable de los activos biológicos sin que exista un esfuerzo desproporcionado.

Como conclusión de la investigación, la falta de controles en el proceso productivo del camarón y el uso inadecuado del modelo de valoración del costo histórico, ocasiona que la información financiera del periodo que incurre, no se muestra completa y fiablemente en su forma razonable tal como dispone la presente normativa, provocando que no se revele con exactitud las ganancias o pérdidas netas por medición de los activos biológicos a su valor razonable menos los costos de venta, ya que por su naturaleza económica genera esta actividad.

Determinando el valor razonable de los activos biológicos, la compañía no revela en sus estados financieros que incrementó considerablemente su índice de rentabilidad en un promedio del 27%, en relación a los porcentajes obtenidos cuando estuvieron valorados mediante el modelo del costo histórico. La variación de las activos biológicos medidos entre los modelos del costo histórico y el valor razonable menos costo de venta es de US\$ 122.407,74 representado por el 20,23%, la misma que formará parte del costo del venta para el siguiente ejercicio fiscal al momento que se cristalice su respectiva venta del activo.

Palabras claves.

Activo Biológico; modelos de medición; modelo del costo histórico; modelo del valor razonable menos costo de venta; ganancia por medición a valor razonable; gasto de impuesto a la renta diferido; ratios de solvencia y rentabilidad.

1. Introducción

La hacienda camaronera de la empresa analizada está ubicada en la ciudad de Guayaquil, en la Isla Josefina, cuya actividad económica es la explotación y crianza de camarones en camaroneras, siendo de esta manera una empresa proveedora de compañías exportadoras de este producto, debido al desarrollo económico de la empresa y tomando en consideración el concepto y las definiciones de la NIC 41 Agricultura, la empresa de estudio en la actualidad posee una deficiente aplicación de la NIC 41 Agricultura (Activos Biológicos), ya que actualmente su activo biológico se mide a su costo histórico, lo que ocasiona que la información financiera del periodo que incurre, no se muestre completa y fiablemente en su forma razonable tal como dispone la presente normativa, provocando que no se revele con exactitud las ganancias o pérdidas netas por medición de los

activos biológicos a su valor razonable menos los costos de venta, ya que por su naturaleza económica genera esta actividad.

Como toda empresa perteneciente a esta actividad económica, se ve obligada a cumplir cabalmente con lo que dispone la NIC 41 Agricultura, obligando intrínsecamente a que las empresas de este sector tenga como objetivo primordial, medir y determinar eficientemente el valor razonable de sus activos biológicos así como su correcto tratamiento contable a lo largo de su transformación biológica, desde la siembra de la larva hasta su cosecha o recolección y sobre todo revelar cabalmente en sus estados financieros los rendimientos obtenidos, ya que son fuente de información destinados principalmente para sus accionistas o inversores y otros acreedores existentes y potenciales para la toma de decisiones sobre el suministro de recurso a la entidad, haciéndolos más atractivos ante posibles proveedores de capital ya sean dentro o fuera del país, convirtiéndolos en empresas más competitivas demostrando solvencia y rentabilidad.

En base a lo planteado se formula la siguiente pregunta: ¿Cómo incide la aplicación de la NIC 41 AGRICULTURA (Activos Biológicos) en los resultados de los estados financieros en la empresa caso de estudio? De esta forma el objetivo de la investigación fue “Evaluar la aplicación de la NIC 41 AGRICULTURA (Activos Biológicos) y su incidencia en los resultados de los estados financieros en la empresa camaronera Caso de Estudio”. En base a lo anterior la idea a defender fue “La aplicación correcta de la NIC 41 Agricultura (Activos Biológicos) en la producción de camarón, permite presentar razonablemente y con transparencia los resultados en los estados financieros, otorgando confianza a sus directivos para la adecuada toma de decisiones y a los posibles proveedores de capital, lo que permite el crecimiento y estabilidad financiera de la empresa a largo plazo.

2. Marco teórico

Tesis de grado denominado “Propuesta de una metodología de valoración uniforme de Activos Biológicos que favorece el desarrollo de las empresas de Ecuador, cantón Samborondón año 2013”, del autor Luis A. Chávez (2013) quien describió como planteamiento del problema en el que las empresas reguladas por la Superintendencia de Compañías, deben reportar sus estados financieros bajo las NIIF. Dentro del estándar internacional que regula el reconocimiento, valoración y revelación de los activos biológicos (en nuestro caso, el camarón vivo), se establece que se deben registrar bajo el modelo de valor razonable. Si, dado el caso de un activo biológico en especial, no se puede medir el valor razonable de manera fiable, se deberá aplicar entonces el modelo de costo.

Mediante el análisis para poner en practica la metodología del modelo del valor razonable se puedo concluir de acuerdo a lo investigado, que las empresas del sector camaronero cumplen con prácticas generalmente aceptadas para monitorear la calidad de la larva o semilla, mantienen procedimientos de muestreo en distintas etapas del ciclo de producción, la misma que evalúa el índice de mortalidad, crecimiento y peso promedio de la larva que se ha sembrado, así como las

condiciones del agua y la dieta alimenticia dada por los biólogos para que el camarón se desarrolle hasta que llegue a su peso comercial y luego analizar su fecha de cosecha.

Mediante el diagnóstico realizado a los procesos de producción que las empresas realizan, es practicable la medición del valor razonable en base a las NIIF al activo biológico: camarón. El área de producción puede proveer con la información necesaria para el desarrollo del modelo de valoración, el mismo que se obtiene sin ningún esfuerzo o costo desproporcionado (no es "impracticable" conseguirla).

Se concluye que con estas políticas de registros contables en el proceso de crianza y producción del camarón, se podrá generar información valiosa y oportuna para la toma de decisiones, además cumplir cabalmente con los principios establecidos en las NIIF. El modelo de valor razonable resulta muy útil porque, además de medir el activo biológico a valor razonable permite estimar las ganancias y pérdidas potenciales, y así elegir un momento óptimo para su cosecha. Asimismo, si la metodología de medición estima pérdidas, podrán tomarse las medidas correctivas de manera oportuna para poder generar ganancias (o minimizar las pérdidas), trabajando como una "contabilidad preventiva", que más que decirnos los registros históricos, nos permite evaluar y tomar decisiones en "tiempo real" y en sentido cuantificado (medible).

Valor razonable:

La contabilidad a valor razonable es el enfoque de información financiera en el cual se le requiere o permite a las compañías medir y reportar sobre una base continua ciertos activos y pasivos a estimados de los precios que recibirán si fueran a vender los activos o pagarían si fuera a ser liberados de los pasivos. (Mantilla, 2014, p.2)

La Norma Internacional de Información Financiera NIIF 13 - Medición del Valor Razonable (2012) señala, en su "Definición de Valor Razonable", El Precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de medición.

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 41 – Agricultura (2012) establece en "Definiciones Generales", Es la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción libre.

Estados Financieros:

Los Estados Financieros constituyen la síntesis de los hechos económicos que han tenido lugar en el proceso contable que se lleva a efecto en una entidad, por lo que la información que se muestra en ellos de forma organizada constituye para todo aquel que tenga necesidad de usarla una

herramienta muy útil para la toma de decisiones, ya que muestran su situación financiera y el resultado de la gestión llevada a efecto en el periodo. (Acosta, Benavides y Terán, 2016, p.123)

Activos Biológicos:

La Norma Internacional de Contabilidad No. 41 (NIC 41) Agricultura (2012) establece, en su “Alcance”, Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la empresa, pero sólo en el punto de su cosecha o recolección. A partir de entonces será de aplicación la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 (NIC 2) Inventarios. De acuerdo con ello, esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas tras la cosecha o recolección; por ejemplo, el que tiene lugar con las uvas para su transformación en vino por parte del viticultor que las ha cultivado. Aunque tal procesamiento pueda constituir una extensión lógica y natural de la actividad agrícola y los eventos que tienen lugar, guardan alguna similitud con la transformación biológica, tales procesamientos no están incluidos en la definición de actividad agrícola empleada en esta Norma.

La Norma Internacional de Contabilidad No. 41 (NIC 41) Agricultura (2012) establece, en su “Objetivo”, Es prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola

Modelo del costo histórico:

De acuerdo con las directrices de la NIC 41 o la Sección 34, se presume que el valor razonable de un activo biológico puede medirse de forma fiable. No obstante, esa presunción puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas del valor razonable. La entidad medirá los activos biológicos cuyo valor razonable no sea fácilmente determinable sin esfuerzo o costo desproporcionado (es decir, resulte “impracticable”), al costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada, considerando los principios establecidos en las normas o secciones de Inventarios (NIC 2 o Sección 13) y Propiedades, Planta y Equipo (NIC 16 o Sección 17). La medición mediante el modelo de costo histórico consiste, básicamente, en capitalizar (“activar”) todos los costos directamente atribuibles al activo, hasta que el mismo se encuentre listo para su uso o venta. (Chávez, 2013, p.6)

Se puede decir que el Modelo de Costo Histórico consiste en la acumulación o capitalización de los costos originales que se atribuyen al activo biológico a lo largo de su desarrollo o producción, hasta cuando esté listo para su cosecha o recolección y disponible para su venta.

Modelo del valor razonable:

La Norma Internacional de Contabilidad No. 41 (NIC 41) Agricultura (2012) establece, en sus Definiciones Generales, El valor razonable de un activo se basa en su ubicación y condición, referidas al momento actual. Como consecuencia de ello, por ejemplo, el valor razonable del ganado vacuno en una granja es el precio del mismo en el mercado correspondiente, menos el coste del transporte y otros costes de llevar las reses a ese mercado.

En particular, estas empresas deben aplicar para la medición de sus activos biológicos la NIC 41 (NIIF Completas) o la Sección 34 (NIIF para las PYMES). En ambos se establece que los activos biológicos se pueden medir a valor razonable, ya que se presume que su medición de manera fiable. Cuando se concluye que una estimación a valor razonable no es confiable para los propósitos de la información financiera, se utiliza el modelo de costo. (Chávez, 2013, p.4)

La medición del valor razonable proporciona una guía autorizada para medir el valor razonable de los activos, pasivos e intereses de capital, cuando la contabilidad de valores razonables se requiere o permite en otras normas contables. (Zyla, 2013, p.2).

Medición y reconocimiento de los impuestos diferidos.

La Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (NIC 12) Impuesto a las Ganancias (2010) establece, en su sección de "Medición", La valoración de los activos y los pasivos por impuestos diferidos debe reflejar las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la empresa espera, a la fecha del balance, recuperar el importe en libros de sus activos o liquidar el importe en libros de sus pasivos.

En la Circular NAC-DGECCGC15-00000012 (2015) emitido por el Servicio de Rentas Internas, señala en su capítulo "Con relación al reconocimiento tributario de impuestos diferidos", Se reconocen los efectos de la aplicación de activo por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones establecidas en la normativa tributaria pertinente, provenientes de sucesos económicos, transacciones o registros contables, que se produzcan a partir del 1 de enero del 2015; a excepción de los efectos provenientes de las pérdidas y los créditos tributarios conforme la normativa tributaria vigente, según corresponda a cada caso.

Conforme a la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 Impuesto a las Ganancias (NIC 12), describe los procedimientos contables que se deben realizar con el fin de:

- a) Identificación, tratamiento contable y tributario con respecto a las diferencias temporarias que se originan con las divergencias entre la información contable y la normativa tributaria,

valores que son considerados en la conciliación tributaria, herramienta ideal para distributarizar la contabilidad.

- b) Cálculo y registro contable del impuesto diferido, para posteriormente ser revelados en estructura de los estados financieros descritos en la Norma Internacional de Contabilidad No. 1 Presentación de Estados Financieros (NIC 1).

3. Metodología

Basándonos en la información brindada por la empresa el cual es objeto de estudio, en la presente investigación se emplea ciertos procedimientos y herramientas esenciales para alcanzar los objetivos planteados, es por ello que la metodología utilizada es la inductiva-analítica. Este método permite investigar de manera muy meticulosa los problemas que incurre la compañía en relación a la correcta medición del valor razonable de sus activos biológicos “camarones vivos” (desde la siembra hasta su cosecha). Cabe destacar que la metodología a seguir ayuda a determinar los cambios cualitativos y cuantitativos, mismos que por la naturaleza del activo sufre en las distintas etapas de su desarrollo.

Análisis e informes financieros

Conforme a lo planteado en los objetivos del presente trabajo de investigación, se desarrolló una metodología para medir y determinar el valor razonable acorde a lo establecido en la NIC 41 Agricultura, basándonos en datos reales, los mismos que fueron utilizados en el cierre del ejercicio económico 2017, cuya información es proporcionada por el departamento de producción, información que es muy valiosa y necesaria para realizar los respectivos cálculos y evidenciar los resultados obtenidos de la valoración.

Cálculo para la medición del valor razonable del activo biológico.

En la fecha del cierre fiscal 2017, existieron piscinas que no se habían cosechado y en algunas de ellas el camarón ya contaba con un peso (gramaje) que tenía un precio de venta en el mercado exportador, uno de los factores por la que no se efectuó su cosecha era porque no se había cumplido con el tiempo del ciclo de producción que se había planificado en aquellas piscinas que eran de 17 semanas y otro de los motivos era también por estrategias comerciales de la empresa.

Para desarrollar el cálculo y obtener el valor razonable del camarón que aún se encontraba sembrado, se tomará en consideración los siguientes pasos:

1. Obtener la biomasa (peso) del camarón que se encuentra sembrado en las piscinas.

Para este procedimiento tomaremos la información recibida del departamento de producción, calcularemos la biomasa en kilos aplicando la siguiente formula:

$$\text{BIOMASA} = \frac{\text{Cantidad de larvas sobreviviente X peso promedio}}{1000}$$

Entiéndase como biomasa al peso estimado que el camarón alcanza al momento de evaluarlo semanalmente por medio de la técnica de muestreo, esta técnica se realiza mediante varios lances de una atarraya en distintos lugares de la piscina, capturando cierta cantidad de animales, esta práctica se utilizada para medir la población, peso individual y promedio, tamaño y el estado de salud en general; en vista que su peso calculado en los muestreos es en gramos y para el calcular del precio de mercado del camarón necesariamente debe ser en kilos, por lo tanto debe ser dividido para 1000 ya que un kilo equivale a 1000 gramos.

Tabla 1.
Cálculo de la biomasa

Pis	Has	Peso promedio en gr. (muestreo 27/12/17)	Cant. de camarones sobrevivientes	BIOMASA Total en Kilos (Cant. sobrev. X peso promedio) /1000
1	2	3	4	5 = (4 * 3)/1000
1	6,48	19,76	468.528,00	9.258,11
2	6,45	17,73	506.119,20	8.973,49
3	6,03	20,98	507.907,96	10.655,91
13	8,37	14,79	728.306,80	10.771,66
18	5,74	14,64	578.396,00	8.467,72
25	5,77	21,05	482.598,70	10.158,70
26	6,33	12,81	642.137,60	8.225,78
28	6,42	14,68	637.416,00	9.357,27
32	4,23	17,52	464.782,50	8.142,99
33	6,73	17,76	656.126,90	11.652,81
35	5,66	17,64	443.583,34	7.824,81
Total Biomasa en kilos				103.489,26

Fuente: Hoja Resumen de Control Semanal.

Para el desarrollo del presenta trabajo de investigación, los valores reflejados en la tabla No. 1 son calculados únicamente para las piscinas que contengan camarones a partir de 12 gramos.

2. Relación peso del camarón y precio de mercado.

La empresa Caso de Estudio considera que para una posible venta de su camarón, el peso apropiado debe ser de 12 gramos en adelante, motivos por el cual se analiza en primer lugar el

precio oficial que pagan las empacadoras para posteriormente planificar una estrategia comercial si fuese necesario, en muchas ocasiones es conveniente para los intereses de la empresa cosechar y vender en este peso a tener que llegar al peso planificado que es de 20 a 22 gramos.

Para determinar las cantidades en kilos, libras y el precio del camarón de las piscinas sembradas al cierre el ejercicio fiscal 2017, tomamos como referencia lo siguiente:

2a. Determinación del peso

Para medir y determinar el peso del camarón sembrado, tendremos en cuenta que el camarón se lo comercializa en dos clasificaciones “enteros” y “colas”, para esto debemos conocer la cantidad de libras vendidas en sus distintas clasificaciones mediante una estadística de ventas realizadas al cierre del año 2017, con la finalidad de asignarle un peso estimado conforme a los porcentajes obtenidos.

Tabla 1.
Total de libras vendidas año 2017

CANTIDAD DE LIBRAS VENDIDAS EN EL AÑO 2017					
Meses	Entero A	Entero B	Cola A	Cola B	TOTALES
Enero	35.589,52	62.499,68	9.970,14	4.536,30	112.595,65
Febrero	18.621,71	41.407,42	3.294,83	5.014,25	68.338,21
Marzo	28.955,33	64.385,36	5.123,21	7.796,78	106.260,68
Abril	12.870,54	69.795,81	2.220,80	1.706,29	86.593,43
Mayo	3.599,06	99.535,05	3.532,24	4.176,82	110.843,18
Junio	-	25.863,37	1.584,60	966,95	28.414,93
Julio	32.492,76	72.251,22	5.749,11	8.749,30	119.242,39
Agosto	71.007,99	148.343,80	7.807,25	12.070,89	239.229,93
Septiembre	1.882,69	43.901,45	2.666,12	1.374,90	49.825,16
Octubre	-	30.090,23	2.626,42	9.302,11	42.018,75
Noviembre	1.693,26	14.366,31	5.410,12	4.241,88	25.711,58
Diciembre	95.696,19	-	3.521,91	21.492,95	120.711,05
Total en libras	302.409,06	672.439,70	53.506,76	81.429,42	1.109.784,94
% en libras	27%	61%	5%	7%	100%

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio

Para el cálculo del valor razonable solo trabajaremos únicamente con las piscinas que contengan camarón con un peso promedio de 12 gramos en adelante, en consideración a lo establecido por la empresa Caso de Estudio.

➤ Camarón entero

El camarón entero es comercializado en kilos, por lo tanto la cantidad de libras vendidas de “entero A” y “entero B” especificadas en la tabla No. 2 deberán ser convertidas a kilos, para esto dividimos la cantidad de libras para 2,204262 (cantidad de libras que contiene un kilo); conversión que se demuestra en la tabla No. 3

Tabla 2.
Conversión de unidades de peso

Conversión unidades de peso		
1 Kg =	1.000	gr
1 Lb =	453,592	gr
1 Kg =	2,20462	lbs.

Fuente: Tabla de conversión de Google

Tabla 3.
Total de kilos de camarones enteros vendidos en el año 2017

CONVERSIÓN DE LIBRAS VENDIDAS A KILOS			
Descripción	Entero A	Entero B	TOTALES
Total de libras vendidas	302.409,06	672.439,70	974.848,76
	÷	÷	÷
Factor de Conversión	2,20462	2,20462	2,20462
Total en Kilos	137.170,60	305.013,88	442.184,49

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio

➤ **Colas de camarón**

El camarón pierde el 33,60% de su peso total por el desecho de la cabeza, por lo tanto para su comercialización debe ser calculado en libras; con el fin de determinar su respectivo peso, para esto se toma como referencia la cantidad de libras vendidas en sus dos clasificaciones “cola A” y “cola B” especificadas en la tabla No. 4.

En base a los porcentajes obtenidos del total de las libras vendidas en el año 2017, procederemos a distribuir los kilos de biomasa calculados en la tabla No. 1 para cada una de las clasificaciones de enteros y colas, determinando de esta manera su peso para su posterior valoración monetaria.

Tabla 4.
Distribución de la biomasa en camarones enteros y colas por piscinas

DISTRIBUCIÓN DE LA BIOMASA EN PORCENTAJE PROMEDIO DE CANTIDADES VENDIDAS EN EL AÑO 2017						
Pis	Has	BIOMASA Total en kilos (Cant. sobrev. X peso promedio) /1000	BIOMASA Entero "A" (Kilos) 27% (total de ventas año 2017)	BIOMASA Entero "B" (Kilos) 61% (total de ventas año 2017)	BIOMASA Cola "A" (libras) 5% (total de ventas año 2017)	BIOMASA Cola "B" (libras) 7% (total de ventas año 2017)
1	2	5 = (4 * 3)/1000	6 = (5 * 27%)	7 = (5 * 61%)	8 = (5 * 5%) * 2,20462	9 = (5 * 7%) * 2,20462
1	6,48	9.258,11	2.522,77	5.610	984,07	1.497,61
2	6,45	8.973,49	2.445,22	5.437	953,82	1.451,57
3	6,03	10.655,91	2.903,66	6.457	1.132,65	1.723,72
13	8,37	10.771,66	2.935,21	6.527	1.144,95	1.742,44
18	5,74	8.467,72	2.307,40	5.131	900,06	1.369,75
25	5,77	10.158,70	2.768,18	6.155	1.079,80	1.643,29
26	6,33	8.225,78	2.241,47	4.984	874,34	1.330,62
28	6,42	9.357,27	2.549,79	5.670	994,61	1.513,65
32	4,23	8.142,99	2.218,91	4.934	865,54	1.317,23
33	6,73	11.652,81	3.175,31	7.061	1.238,61	1.884,98
35	5,66	7.824,81	2.132,21	4.741	831,72	1.265,76
TOTALES		103.489,26	28.200,14	62.706,10	11.000,16	16.740,62

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio

Para obtener el peso en libras para la cola "A" y cola "B", la biomasa debe ser convertido de kilos a libras, para lo cual debemos multiplicar por 2,20462 libras (peso equivalente a un kilo).

2b. Determinación del precio

Los precios de mercado para los productores de camarón son establecidos por las empacadoras, mismos que son ofertados por su talla; la lista de precios que se demuestra a continuación estuvo en vigencia a partir del 20 de diciembre 2017 y es emitida por una empresa empacadora muy reconocida en el sector camaronero, entidad cuyo nombre se reserva por pedido de la misma y por cuestiones de ética profesional.

2b.1. Determinación del precio en camarón “entero”.

Tabla 5.

Determinación del precio del camarón “entero”

CAMARÓN “ENTERO”													
Pis	Has	Peso promedio en gr. (muestra o 27/12/17)	BIOMASA Entero “A” 27% (Kilos)	BIOMASA Entero “B” 61% (Kilos)	Peso Promedio en Gr.	Cant. de animales x 1 Kg.	ENTERO A			ENTERO B			VALOR RAZONABLE PRELIMINAR (CAMARÓN ENTERO)
							Talla	Precio	Total US\$	Talla	Precio	Total US\$	
1	2	3	6 = (5 * 27%)	7 = (5 * 61%)	10 = (3*100%)	11 = (1000gr /10)	12	13	14 = (6 * 13)	15	16	17 = (7 * 16)	18 = (14 + 17)
1	6,48	19,76	2.522,77	5.609,67	19,76	51	50/60	\$ 5,30	\$ 13.370,71	50/60	\$ 4,70	\$ 26.365,43	\$ 39.736,14
2	6,45	17,73	2.445,22	5.437,21	17,73	56	50/60	\$ 5,30	\$ 12.959,65	50/60	\$ 4,70	\$ 25.554,88	\$ 38.514,54
3	6,03	20,98	2.903,66	6.456,62	20,98	48	40/60	\$ 5,85	\$ 16.986,44	40/50	\$ 5,10	\$ 32.928,75	\$ 49.915,19
13	8,37	14,79	2.935,21	6.526,75	14,79	68	60/70	\$ 4,50	\$ 13.208,42	60/70	\$ 4,50	\$ 29.370,38	\$ 42.578,81
18	5,74	14,64	2.307,40	5.130,75	14,64	68	60/70	\$ 4,50	\$ 10.383,29	60/70	\$ 4,50	\$ 23.088,38	\$ 33.471,66
25	5,77	21,05	2.768,18	6.155,35	21,05	48	40/60	\$ 5,85	\$ 16.193,85	40/50	\$ 5,10	\$ 31.392,29	\$ 47.586,14
26	6,33	12,81	2.241,47	4.984,16	12,81	78	70/80	\$ 4,15	\$ 9.302,11	80/100	\$ 3,80	\$ 18.939,80	\$ 28.241,90
28	6,42	14,68	2.549,79	5.669,75	14,68	68	60/70	\$ 4,50	\$ 11.474,07	60/70	\$ 4,50	\$ 25.513,85	\$ 36.987,92
32	4,23	17,52	2.218,91	4.933,99	17,52	57	50/60	\$ 5,30	\$ 11.760,23	50/60	\$ 4,70	\$ 23.189,76	\$ 34.949,99
33	6,73	17,76	3.175,31	7.060,66	17,76	56	50/60	\$ 5,30	\$ 16.829,17	50/60	\$ 4,70	\$ 33.185,10	\$ 50.014,27

35	5,66	17,64	2.132,21	4.741,20	17,64	57	50/60	\$ 5,30	\$ 11.300,71	50/60	\$ 4,70	\$ 22.283,64	\$ 33.584,35
			28.200,14	62.706,10					\$ 143.768,65			\$ 291.812,26	\$ 435.580,91

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio.

Conforme a los valores expuestos en la tabla No. 6, tomaremos como ejemplo los datos de la piscina No. 1 para explicar paso a paso como determinamos su precio para el camarón entero en sus dos clasificaciones A y B:

1. Biomasa (columnas # 6 y 7)

De acuerdo con la información obtenida de la tabla No. 2, teniendo el 88% del total de las ventas como camarón entero, dado que el 27% corresponde como “entero A” y el 61% como “entero B”.

2. Peso Promedio en gramos (columna # 10)

Su peso será el mismo de la información entregada por el departamento de producción, que en este caso para la piscina # 1 el peso promedio por camarón es de **19,76 gramos**

3. Cantidad de animales por kilo (columna # 11)

Este resultado se obtiene dividiendo 1000 (cantidad de gramos equivalente a 1 kilo) para el peso promedio del camarón, este cálculo se efectúa para conocer cuántos animales se necesitan para completar un kilo.

$$1000 / 19,76 \text{ gr} = 50.60 \text{ promediado es igual a } \mathbf{51 \text{ animales por un kilo}}$$

4. Talla (columnas # 12 y 15)

Conociendo que 51 camarones equivalen a 1 kilo, este se lo ubicará en la tabla de la lista de precios con las que empacadoras operan para la compra del camarón, cuyo nivel se encuentra en “**50/60**”, esto quiere decir que de acuerdo a esta escala, entre 50 a 60 camarones hacen 1 kilo.

5. Precio (columnas # 13 y 16)

Conociendo la talla del camarón que en la lista de precios se ubica en 50/60, su precio fijado será de **US\$5,30 para clase “A”** y **US\$4,70 para clase “B”**, para las empacadoras estas clasificaciones las denomina como “Superior” y “Normal” respectivamente.

6. Precio total (columnas # 14 y 17)

Entero “A”

Sabiendo que su precio es de US\$5,30 por kilo, este se lo multiplica por la cantidad de biomasa calculada para el “entero A”, esto nos da como resultado el valor total que el mercado exportador pagaría por el camarón entero si la cosecha se hubiese efectuado hasta el 31 de diciembre del 2017.

Biomasa	2.522,77 kilos (columna # 6)
Precio US \$	<u> x 5,30 </u> (columna # 13)
<u>Total US \$</u>	<u>13.370,71</u> (columna # 14)

Entero "B"

Sabiendo que su precio es de US\$4,70 por kilo, este se lo multiplica por la cantidad de biomasa calculada para el "entero B", esto nos da como resultado el valor total que el mercado exportador pagaría por el camarón entero si la cosecha se hubiese efectuado hasta el 31 de diciembre del 2017.

Biomasa	5.609,67 kilos (columna # 7)
Precio US \$	<u> x 4,70 </u> (columna # 16)
<u>Total US \$</u>	<u>26.365,43</u> (columna # 17)

7. Valor razonable preliminar (columna # 18)

Habiendo obtenido los valores monetarios totales en el que potencialmente se podría comercializar los camarones enteros a un precio actual de mercado, procedemos a sumar el total de entero "A" y entero "B", el producto de esta suma nos da el valor razonable preliminar del camarón entero.

Entero "A" Total US\$	13.370,71 (columna # 14)
Entero "B" Total US\$	<u>26.365,43</u> (columna # 17)
<u>Valor Razonable Preliminar US\$</u>	<u>39.736,14</u> (columna # 18)

De acuerdo a lo explicado paso a paso para calcular del precio del camarón "entero" hasta llegar a su valor razonable preliminar, este mismo procedimiento se debe efectuar para el resto de piscinas que contengan camarones cuyo peso sea a partir de 12 gramos.

2b.2. Determinación del precio en camarón "cola".

Tabla 6.

Determinación del precio del camarón "cola"

CAMARÓN "COLA"													
Pis	Has	Peso promedio en gr. (muestra o 27/12/17)	BIOMASA Cola "A" 5% (libras)	BIOMASA Cola "B" 7% (libras)	Peso Promedio en Gr.	Cant. de colas x 1 lb.	COLA A			COLA B			VALOR RAZONABLE PRELIMINAR (CAMARÓN COLA)
							Talla	Precio	Total \$	Talla	Precio	Total \$	
1	2	3	8 = (5*5%)*2,20 462	9 = (5*7%)*2,20 462	19 = (3 * 66,40%)	20 = (453,592gr / 19)	21	22	23 = (8 * 22)	24	25	26 = (9 * 25)	27 = (23 + 26)
1	6,48	19,76	984,07	1.497,61	13,12	35	31/35	\$ 3,05	\$ 3.001,41	31/35	\$ 2,45	\$ 3.669,14	\$ 6.670,56
2	6,45	17,73	953,82	1.451,57	11,77	39	36/40	\$ 2,70	\$ 2.575,31	36/40	\$ 2,10	\$ 3.048,30	\$ 5.623,60
3	6,03	20,98	1.132,65	1.723,72	13,93	33	31/35	\$ 3,05	\$ 3.454,57	31/35	\$ 2,45	\$ 4.223,11	\$ 7.677,68
13	8,37	14,79	1.144,95	1.742,44	9,82	46	41/50	\$ 2,50	\$ 2.862,37	41/50	\$ 1,90	\$ 3.310,64	\$ 6.173,02
18	5,74	14,64	900,06	1.369,75	9,72	47	41/50	\$ 2,50	\$ 2.250,14	41/50	\$ 1,90	\$ 2.602,53	\$ 4.852,67
25	5,77	21,05	1.079,80	1.643,29	13,98	32	31/35	\$ 3,05	\$ 3.293,38	31/35	\$ 2,45	\$ 4.026,06	\$ 7.319,44
26	6,33	12,81	874,34	1.330,62	8,51	53	51/60	\$ 2,30	\$ 2.010,98	51/60	\$ 1,70	\$ 2.262,05	\$ 4.273,04
28	6,42	14,68	994,61	1.513,65	9,75	47	41/50	\$ 2,50	\$ 2.486,52	41/50	\$ 1,90	\$ 2.875,93	\$ 5.362,46
32	4,23	17,52	865,54	1.317,23	11,63	39	36/40	\$ 2,70	\$ 2.336,96	36/40	\$ 2,10	\$ 2.766,17	\$ 5.103,13
33	6,73	17,76	1.238,61	1.884,98	11,79	38	36/40	\$ 2,70	\$ 3.344,25	36/40	\$ 2,10	\$ 3.958,46	\$ 7.302,71

35	5,66	17,64	831,72	1.265,76	11,71	39	36/40	\$ 2,70	\$ 2.245,65	36/40	\$ 2,10	\$ 2.658,09	\$ 4.903,73
			11.000,16	16.740,62					\$ 29.861,54			\$ 35.400,50	\$ 65.262,04

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio.

Conforme a los valores expuestos en la tabla No. 7, tomaremos como ejemplo los datos de la piscina No. 1 para explicar paso a paso como determinamos su precio para el camarón “cola” en sus dos clasificaciones A y B:

1. Biomasa (columna # 8 y 9)

De acuerdo con la información obtenida de la tabla No. 2, teniendo el 12% del total de las ventas como colas de camarón, dado que el 5% corresponde como “cola A” y el 7% como “cola B”.

2. Peso Promedio en gramos (columna # 19)

En relación a la información entregada por el departamento de producción, el peso promedio por camarón para la piscina # 1 es de 19,76 gramos, su peso será calculado solo por el 66,40% correspondiente a la cola, ya que por el desecho de la cabeza el camarón pierde el 33,60% de su peso total, obteniendo su peso de la siguiente manera:

$$19,76 \text{ gramos} \times 66,40\% = \mathbf{13,12 \text{ gramos.}}$$

3. Cantidad de colas por libra (columna # 20)

Este resultado se obtiene dividiendo 453,592 (cantidad de gramos equivalente a 1 libra) para el peso promedio del camarón, este cálculo se efectúa para conocer cuántas colas se necesitan para completar una libra.

$$453,592 / 13,12 \text{ gr} = 34.57 \text{ promediado es igual a } \mathbf{35 \text{ colas por una libra}}$$

4. Talla (columnas # 21 y 24)

Conociendo que 35 colas equivalen a 1 libra, este se lo ubicará en la tabla de la lista de precios con las que empacadoras operan para la compra del camarón, cuyo nivel se encuentra en “31/35”, esto quiere decir que de acuerdo a esta escala, entre 31 a 35 colas de camarón hacen una 1 libra.

5. Precio (columnas # 22 y 25)

Conociendo la talla del camarón que en la lista de precios se ubica en 31/35, su precio fijado será de **US\$3,05 para cola “A”** y **US\$2,45 para cola “B”**, para las empacadoras estas clasificaciones las denomina como “Tipo A” y “Tipo B” respectivamente.

6. Precio total (columnas # 23 y 26)

Cola “A”

Sabiendo que su precio es de US\$3,05 por libra, este se lo multiplica por la cantidad de biomasa calculada para la “cola A”, esto nos da como resultado el valor total que el mercado

exportador pagaría por las colas de camarón si la cosecha se hubiese efectuado hasta el 31 de diciembre del 2017.

Biomasa	984,07 libras (columna # 8)
Precio US \$	<u> x 3,05</u> (columna # 22)
<u>Total US \$</u>	<u> 3.001,41</u> (columna # 23)

Entero "B"

Sabiendo que su precio es de US\$2,45 por libra, este se lo multiplica por la cantidad de biomasa calculada para la "cola B", esto nos da como resultado el valor total que el mercado exportador pagaría por las colas de camarón si la cosecha se hubiese efectuado hasta el 31 de diciembre del 2017.

Biomasa	1.497,61 libras (columna # 9)
Precio US \$	<u> x 2,45</u> (columna # 25)
<u>Total US \$</u>	<u> 3.669,14</u> (columna # 26)

7. Valor razonable preliminar (columna # 27)

Habiendo obtenido los valores monetarios totales en el que potencialmente se podría comercializar las colas de camarón a un precio actual de mercado, procedemos a sumar el total de cola "A" y cola "B", el producto de esta suma nos da el valor razonable preliminar de las colas de camarón.

Cola "A" Total US\$	3.001,41 (columna # 23)
Cola "B" Total US\$	+ <u>3.669,14</u> (columna # 26)
<u>Valor Razonable Preliminar US\$</u>	<u>6.670,55</u> (columna # 27)

De acuerdo a lo explicado paso a paso para calcular del precio de la cola camarón hasta llegar a su valor razonable preliminar, este mismo procedimiento se debe efectuar para el resto de piscinas que contengan camarones cuyo peso sea a partir de 12 gramos.

3. Determinación del activo biológico medido a valor razonable menos costo de venta por piscinas.

Tabla 7.
Determinación del activo biológico medido a valor razonable

Pis	Has	VALOR RAZONABLE PRELIMINAR (camarón entero)	VALOR RAZONABLE PRELIMINAR (camarón cola)	TOTAL DE ACTIVO BIOLÓGICO MEDIDOS A VALOR RAZONABLE MENOS CTO. DE VTA.	TOTAL DE ACTIVO BIOLÓGICO MEDIDOS A COSTO HISTÓRICO	GANANCIA X MEDICIÓN A VALOR RAZONABLE MENOS CTO. DE VTA.
1	2	18 = (14 * 17)	27 = (23 + 26)	28 = (18 + 27)	29	30 = (28 - 29)
1	6,48	\$ 39.736,14	\$ 6.670,56	\$ 46.406,69	\$ 33.854,68	\$ 12.552,01
2	6,45	\$ 38.514,54	\$ 5.623,60	\$ 44.138,14	\$ 32.813,90	\$ 11.324,24
3	6,03	\$ 49.915,19	\$ 7.677,68	\$ 57.592,87	\$ 38.966,08	\$ 18.626,79
13	8,37	\$ 42.578,81	\$ 6.173,02	\$ 48.751,82	\$ 39.389,35	\$ 9.362,47
18	5,74	\$ 33.471,66	\$ 4.852,67	\$ 38.324,34	\$ 30.964,40	\$ 7.359,94
25	5,77	\$ 47.586,14	\$ 7.319,44	\$ 54.905,58	\$ 37.147,92	\$ 17.757,66
26	6,33	\$ 28.241,90	\$ 4.273,04	\$ 32.514,94	\$ 30.079,70	\$ 2.435,24
28	6,42	\$ 36.987,92	\$ 5.362,46	\$ 42.350,38	\$ 34.217,26	\$ 8.133,12
32	4,23	\$ 34.949,99	\$ 5.103,13	\$ 40.053,12	\$ 29.776,94	\$ 10.276,18
33	6,73	\$ 50.014,27	\$ 7.302,71	\$ 57.316,98	\$ 42.611,52	\$ 14.705,46
35	5,66	\$ 33.584,35	\$ 4.903,73	\$ 38.488,08	\$ 28.613,44	\$ 9.874,64
TOTALES		\$ 435.580,91	\$ 65.262,04	\$ 500.842,94	\$ 378.435,20	\$ 122.407,74

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio.

Posterior al reconocimiento del valor razonable preliminar del camarón entero y cola expuestos en las tablas No. 6 y 7 respectivamente, a esto se debe restar los costos de transporte y de otro tipo necesarios para trasladar el activo al mercado, pero como la comercialización del camarón es “**in situ**” estos costos no existen en nuestro caso de estudio, ya que el camarón cosechado es transportado en los camiones de la misma empacadora al cual se efectúa la venta. Es por ello que la suma de ambos valores razonables preliminares (entero y cola) determina el total del activo biológico medido a valor razonable menos el costo de venta.

Valor razonable preliminar camarón entero US\$	435.580,91 (columna # 18)
Valor razonable preliminar colas de camarón US\$	65.262,04 (columna # 27)
<u>Total activo biológico medio a VR – CV US\$</u>	<u>500.842,94 (columna # 28)</u>

Conforme a la valoración dada mediante el modelo del valor razonable a cuyas piscinas que contienen camarón a partir de 12 gramos, también debemos tener en cuenta que dichas piscinas

tienen un costo histórico por un total de US\$ 378.435,20 y por lo tanto procedemos ajustar mencionado saldo de la siguiente manera:

Tabla 8.
Reclasificación de la cuenta de activo biológico

Cta. Ctble.	Denominación	Parcial	Debe	Haber
31-dic-17				
1.1.8.2	Activos Biológicos (medidos a VR-CV)			
1.1.8.2.1.1.1.1	Larvas de Camarón (Act. Biol.)		\$ 50.533,66	\$ -
1.1.8.2.1.1.1.2	Balanceados (Act. Biol.)		\$ 186.451,01	\$ -
1.1.8.2.1.1.1.4	Oxígeno (Act. Biol.)		\$ 78,42	\$ -
1.1.8.2.1.1.1.5	Bacterias - Probioticos (Act. Biol.)		\$ 497,13	\$ -
1.1.8.2.1.1.1.6	Melaza (Act. Biol.)		\$ 1.250,65	\$ -
1.1.8.2.1.1.1.7	Otros Insumos de materia prima (Act. Biol.)		\$ 670,17	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.1	Sueldos (Act. Biol.)		\$ 26.595,53	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.2	Sobretiempos/Horas extras (Act. Biol.)		\$ 6.014,99	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.3	Bonificaciones (Act. Biol.)		\$ 1.074,93	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.4	Décimo Tercero Sueldo (Act. Biol.)		\$ 2.802,17	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.5	Décimo Cuarto Sueldo (Act. Biol.)		\$ 2.133,27	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.6	Vacaciones (Act. Biol.)		\$ 1.813,14	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.7	Aporte Patronal IESS (Act. Biol.)		\$ 3.749,24	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.8	Secap - Iece (Act. Biol.)		\$ 336,26	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.9	Fondos de Reserva (Act. Biol.)		\$ 2.731,20	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.10	Transporte del personal (Act. Biol.)		\$ 557,03	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.11	Alimentación del personal (Act. Biol.)		\$ 6.350,44	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.12	Servicios Prestados (Act. Biol.)		\$ 25,01	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.13	Servicios Profesionales (Act. Biol.)		\$ 58.230,17	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.14	Reserva Desahucio (Act. Biol.)		\$ 405,44	\$ -
1.1.8.2.1.1.2.15	Reserva Jubilación Patronal (Act. Biol.)		\$ 1.736,77	\$ -
1.1.8.2.1.1.3.1	Cales (Act. Biol.)		\$ 9.392,99	\$ -
1.1.8.2.1.1.3.2	Diésel Motores Estación Bombeo (Act. Biol.)		\$ 10.753,76	\$ -

1.1.8.2.1.1.3.3	Aceite Filtros y Lubric. Estac. Bombeo (Act. Biol.)		\$ 1.513,74	\$ -
1.1.8.2.1.1.3.4	Transp Combustible Est. Bombeo (Act. Biol.)		\$ 750,39	\$ -
1.1.8.2.1.1.3.5	Transporte de Larvas (Act. Biol.)		\$ 1.438,25	\$ -
1.1.8.2.1.1.3.8	Otros suministros (Act. Biol.)		\$ 549,47	\$ -
1.1.8.1	<u>Activos Biológico (medidos al costo)</u>		\$ -	\$ -
1.1.8.1.1.1.1.1	Larvas de Camarón (Act. Biol.)		\$ -	\$ 50.533,66
1.1.8.1.1.1.1.2	Balanceados (Act. Biol.)		\$ -	\$ 186.451,01
1.1.8.1.1.1.1.4	Oxígeno (Act. Biol.)		\$ -	\$ 78,42
1.1.8.1.1.1.1.5	Bacterias - Probioticos (Act. Biol.)		\$ -	\$ 497,13
1.1.8.1.1.1.1.6	Melaza (Act. Biol.)		\$ -	\$ 1.250,65
1.1.8.1.1.1.1.7	Otros Insumos de materia prima (Act. Biol.)		\$ -	\$ 670,17
1.1.8.1.1.1.2.1	Sueldos (Act. Biol.)		\$ -	\$ 26.595,53
1.1.8.1.1.1.2.2	Sobretiempos/Horas extras (Act. Biol.)		\$ -	\$ 6.014,99
1.1.8.1.1.1.2.3	Bonificaciones (Act. Biol.)		\$ -	\$ 1.074,93
1.1.8.1.1.1.2.4	Décimo Tercero Sueldo (Act. Biol.)		\$ -	\$ 2.802,17
1.1.8.1.1.1.2.5	Décimo Cuarto Sueldo (Act. Biol.)		\$ -	\$ 2.133,27
1.1.8.1.1.1.2.6	Vacaciones (Act. Biol.)		\$ -	\$ 1.813,14
1.1.8.1.1.1.2.7	Aporte Patronal IESS (Act. Biol.)		\$ -	\$ 3.749,24
1.1.8.1.1.1.2.8	Secap - lece (Act. Biol.)		\$ -	\$ 336,26
1.1.8.1.1.1.2.9	Fondos de Reserva (Act. Biol.)		\$ -	\$ 2.731,20
1.1.8.1.1.1.2.10	Transporte del personal (Act. Biol.)		\$ -	\$ 557,03
1.1.8.1.1.1.2.11	Alimentación del personal (Act. Biol.)		\$ -	\$ 6.350,44
1.1.8.1.1.1.2.12	Servicios Prestados (Act. Biol.)		\$ -	\$ 25,01
1.1.8.1.1.1.2.13	Servicios Profesionales (Act. Biol.)		\$ -	\$ 58.230,17
1.1.8.1.1.1.2.14	Reserva Desahucio (Act. Biol.)		\$ -	\$ 405,44
1.1.8.1.1.1.2.15	Reserva Jubilación Patronal (Act. Biol.)		\$ -	\$ 1.736,77
1.1.8.1.1.1.3.1	Cales (Act. Biol.)		\$ -	\$ 9.392,99
1.1.8.1.1.1.3.2	Diésel Motores Estación Bombeo (Act. Biol.)		\$ -	\$ 10.753,76
1.1.8.1.1.1.3.3	Aceite Filtros y Lubric. Estac. Bombeo (Act. Bi		\$ -	\$ 1.513,74

1.1.8.1.1.1.3. 4	Transp Combustible Est. Bombeo (Act. Biol.)		\$ -	\$ 750,39
1.1.8.1.1.1.3. 5	Transporte de Larvas (Act. Biol.)		\$ -	\$ 1.438,25
1.1.8.1.1.1.3. 8	Otros suministros (Act. Biol.)		\$ -	\$ 549,47
TOTAL			\$ 378.435,20	\$ 378.435,20

Reclasificación de saldos de la cuenta activos biológicos medidos al costo a la cuenta activos biológicos medidos a valor razonable menos costo de venta

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio.

De acuerdo al asiento de ajuste mostrado en la tabla No. 9, procedimos ajustar el saldo de la cuenta contable **Activos biológicos medidos al costo** de cuyas piscinas que fueron objeto del cálculo y determinación de su valor razonable, demostrado en la tabla No. 8, reclasificando dichos valores a la cuenta de **Activos biológicos medido a valor razonable menos costo de venta**.

Por último, habiendo determinado el activo biológico medido a valor razonable menos costos de venta, se concluye con este proceso de valoración, estableciendo la ganancia por medición a valor razonable menos costo de venta reflejado en la tabla No. 8, a su vez registramos contablemente dicha ganancia reconociendo a si mismo su respectivo impuesto diferido.

Total de activo biológico medio a VR – CV US\$	500.842,94 (columna # 28)
Total de activo biológico medido al costo histórico US\$	<u>- 378.435,20</u> (columna # 29)
<u>Ganancia por medición a VR – Cto. Vta. US\$</u>	<u>122.407,74</u> (columna # 30)

Tabla 9.

Ajuste del saldo del activo biológico a su valor razonable

Cta. Ctble.	Denominación	Parcial	Debe	Haber
31-dic-17				
1.1.8.2.1.1.4	Activos Biológicos (medidos al valor razonable)		\$ 122.407,74	\$ -
4.2.8	Ganancias netas por medición de activos biológicos a valor razonable menos costos de venta		\$ -	\$ 122.407,74
TOTAL			\$ 122.407,74	\$ 122.407,74

Registro de Ganancia por medición de los activos biológicos al valor razonable menos costo de venta

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio.

Cumpliendo cabalmente con la NIC 41 Agricultura, hemos dejado contabilizado la Ganancia por Medición a Valor Razonable Menos Costos de Venta al cierre del ejercicio fiscal 2017, Si llegado el

caso a partir del 01 de enero del 2018 existiese alguna pérdida ya sea por muerte inesperada del camarón o a su vez sufra una baja repentina en el precio oficial del mercado con la que fue calculado su valor razonable, estos valores deberán ser ajustados en el mismo periodo que ocurra estos imprevistos, ya que por muerte del activo biológico no se podrá realizar la venta del camarón y por la baja repentina del precio, la venta del camarón estará por debajo del valor razonable calculado.

Paralelamente habiendo reconocido la Ganancia por Medición a Valor Razonable Menos Costos de Venta, debemos también cumplir con la NIC 12 Impuesto a las ganancias, el cual dejamos en evidencia el pasivo por impuesto a la renta diferido, el mismo que se deberá cancelar una vez declarado el impuesto a la renta del ejercicio fiscal en el que se comercialice todo el camarón sembrado en las piscinas descritas en la tabla No. 8, cabe recalcar que este impuesto se origina por estimaciones del valor razonable y si existe alguna pérdida ya sea por muerte inesperada del camarón o sufra una baja repentina en el precio oficial del mercado, estos valores deberán ser ajustados en el mismo periodo fiscal al momento que ocurra alguno de los incidentes antes mencionados.

Tabla 10.

Reconocimiento del impuesto a la renta diferido

Cta. Ctble.	Denominación	Parcial	Debe	Haber
31-dic-17				
3.1.7.2	Gasto de impuesto a la renta diferido		\$ 30.601,94	\$ -
2.2.8.2	Pasivo por impuesto a la renta diferido		\$ -	\$ 30.601,94
TOTAL			\$ 30.601,93	\$ 30.601,93

Registro del 25% del impuesto a la renta diferido, generado por la ganancia en la medición al valor razonable de los activos biológicos que se encuentran sembrados al 31 de diciembre de 2017.

Nota: Elaborado por el autor, fuente proporcionada por la empresa Caso de Estudio.

Análisis e incidencia de los resultados de los estados financieros.

A continuación se presenta el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultado Integral, el cual se analiza la incidencia en sus resultados luego de la correcta aplicación de la NIC 41 Agricultura.

Tabla 11.
Estado de Situación Financiera

CASO DE ESTUDIO S.A.
Estado de Situación Financiera
Hasta el 31/12/2017
(En dólares estadounidenses)

Cta. Ctble.	Denominación	Medidos al Cto. Histo.	Medidos a V.R.	Increment.	%
1	Activos	5.406.310,79	5.528.718,53	122.407,74	2,26
1.1	Activo Corriente	1.347.511,52	1.469.919,26	122.407,74	9,08
1.1.1	Efectivo y Equivalentes a Efectivo	7.378,07	7.378,07	-	-
1.1.1.2	Caja chica	600,00	600,00	-	-
1.1.1.3	Bancos	6.778,07	6.778,07	-	-
1.1.2	Activos Financieros	385.393,11	385.393,11	-	-
1.1.2.5	Cuentas por cobrar	269.439,99	269.439,99	-	-
1.1.2.7	Otras cuentas por cobrar	115.953,12	115.953,12	-	-
1.1.4	Servicios y otros pagos anticipados	68.561,63	68.561,63	-	-
1.1.5	Activos por Impuestos Corrientes	280.996,07	280.996,07	-	-
1.1.5.1	Iva sobre compras	238.059,75	238.059,75	-	-
1.1.5.2	Retenciones del iva	535,00	535,00	-	-
1.1.5.4	Anticipo de impuesto a renta	1.449,08	1.449,08	-	-
1.1.5.5	Crédito tributario a favor de la empresa	40.952,14	40.952,14	-	-
1.1.5.6	Notas de crédito desmaterializadas	0,10	0,10	-	-
1.1.8	Activos Biológicos	605.182,64	727.590,38	122.407,74	20,23
1.1.8.1	Activos Biológicos (medidos a costo)	605.182,64	226.747,44	-	-
1.1.8.1.1	Animales vivos en crecimiento	605.182,64	226.747,44	-	-
1.1.8.1.1.1	Camarones	605.182,64	226.747,44	-	-
1.1.8.1.1.1.1	Materia prima	382.971,14	143.490,11	-	-
1.1.8.1.1.1.2	Remuneración personal de producción	183.193,97	68.638,39	-	-
1.1.8.1.1.1.3	Otros suministros	39.017,53	14.618,93	-	-
1.1.8.2	Activos Biológicos (medidos a VR-CV)	-	500.842,94	-	-
1.1.8.2.1	Animales vivos en crecimiento	-	500.842,94	-	-
1.1.8.2.1.1	Camarones	-	500.842,94	-	-
1.1.8.2.1.1.2	Materia prima	-	239.481,03	-	-
1.1.8.2.1.1.2	Remuneración personal de producción	-	114.555,58	-	-
1.1.8.2.1.1.3	Otros suministros	-	24.398,60	-	-
1.1.8.2.1.1.4	Activos biológicos medidos a valor razonab.	-	122.407,74	-	-
1.2	Activos No Corrientes	4.058.799,27	4.058.799,27	-	-
1.2.1	Propiedad, Planta y Equipos	1.886.337,31	1.886.337,31	-	-

1.2.1.1	Terrenos	549.625,00	549.625,00	-	-
1.2.1.2	Edificios	2.038.446,68	2.038.446,68	-	-
1.2.1.5	Muebles y enseres	4.594,06	4.594,06	-	-
1.2.1.6	Maquinarias y equipos	734.461,38	734.461,38	-	-
1.2.1.7	Equipos de computación	7.147,88	7.147,88	-	-
1.2.1.8	Vehículos, equipos de transporte y equipo camionero móvil	183.091,76	183.091,76	-	-
1.2.1.11	(-) Dep. acum. propiedad, planta y equipo	(1.573.766,60)	(1.573.766,60)	-	-
1.2.1.12	(-) Det. Acum. propiedad, planta y equipo	(58.942,85)	(58.942,85)	-	-
1.2.1.14	Naves, aeronaves, barcasas y similares	1.680,00	1.680,00	-	-
1.2.7	Inversiones No Corrientes	580.186,61	580.186,61	-	-
1.2.7.2	Inversiones en asociadas	580.186,61	580.186,61	-	-
1.2.8	Otros Activos No Corrientes	1.592.275,35	1.592.275,35	-	-
1.2.8.1	Depósitos en garantía	4.920,12	4.920,12	-	-
1.2.8.2	Otras Ctas. por cobrar relacionadas l/p	1.587.355,23	1.587.355,23	-	-
Cta. Ctble.	Denominación	Medidos al Cto. Histo.	Medidos a V.R.	Increment.	%
2	Pasivos	1.000.075,68	1.030.677,62	30.601,94	3,06
2.1	Pasivo Corriente	453.205,98	453.205,98	-	-
2.1.3	Cuentas y documentos por pagar	171.118,11	171.118,11	-	-
2.1.4	Obligaciones con instituciones financieras	38.888,90	38.888,90	-	-
2.1.7	Otras Obligaciones Corrientes	217.168,97	217.168,97	-	-
2.1.7.1	Retenciones del I.E.S.S.	5.609,90	5.609,90	-	-
2.1.7.2	Retenciones en la fte. de impto. a la renta	4.977,58	4.977,58	-	-
2.1.7.3	Retenciones en la fte. del iva	6.786,42	6.786,42	-	-
2.1.7.5	Impuestos por pagar	86.293,25	86.293,25	-	-
2.1.7.5.1	Impuesto a la renta cía.	85.405,18	85.405,18	-	-
2.1.7.5.8	Impuesto a la renta empleados	888,07	888,07	-	-
2.1.7.6	Beneficios sociales por pagar	108.217,95	108.217,95	-	-
2.1.7.7	Nómina de empleados por pagar	2.167,34	2.167,34	-	-
2.1.7.9	Dividendos por pagar a socios	3.116,53	3.116,53	-	-
2.1.8	Cuentas por Pagar Diversas/Relacionadas	4.136,00	4.136,00	-	-
2.1.13	Otros Pasivos Corrientes	21.894,00	21.894,00	-	-
2.2	Pasivo No Corriente	546.869,70	577.471,64	30.601,94	5,60
2.2.3	Obligaciones con Instituciones Financieras (Porción L/P)	186.666,64	186.666,64	-	-
2.2.4	Cuenta por Pagar Diversas/Relacionadas	227.044,92	227.044,92	-	-
2.2.4.1	Cuenta por pagar socios o accionistas no corrientes	24.814,41	24.814,41	-	-
2.2.4.3	Otras cuenta por pagar compañías relacionadas no corriente	202.230,51	202.230,51	-	-
2.2.7	Provisiones por Beneficios a Empleados	133.158,14	133.158,14	-	-
2.2.7.1	Jubilación patronal y desahucio	133.158,14	133.158,14	-	-

2.2.8	Pasivo por impuesto a la renta diferidos	-	30.601,94	30.601,94	
2.2.8.2	Pasivo por impuesto a la renta diferido	-	30.601,94	30.601,94	-
3	Patrimonio	4.406.235,11	4.498.040,91	91.805,79	2,08
3.1	Patrimonio Atribuible a Propietarios	4.406.235,11	4.498.040,91	91.805,79	2,08
3.1.1	Capital Social	504.000,00	504.000,00	-	-
3.1.4	Reservas	214.598,82	214.598,82	-	-
3.1.5	Otros Resultados Integrales	2.355.190,99	2.355.190,99	-	-
3.1.6	Resultados Acumulados	1.009.751,93	1.009.751,93	-	-
3.1.7	Resultado del Ejercicio	322.693,37	414.499,17	91.805,79	28,45

Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio.

En el estado de situación financiera, notamos los siguientes índices:

- a. En el total de sus activos existe un incremento del 2,26%, producto de la medición a valor razonable de sus activos biológicos.
- b. En el total de sus pasivos tiene un crecimiento del 3,06%, debido al reconocimiento del pasivo por impuesto a la renta diferido, obligación que deberá ser cancelado en el mes de abril del año 2019, una vez que se haya declarado el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2018, periodo en el que se produce la venta de la cosecha del camarón, que al cierre del año fiscal 2017 aún se encuentra sembrada (ver valor en la tabla No.11).
- c. En el total del patrimonio se produjo un aumento del 2,08%, originado del resultante entre la Ganancia neta por medición de activos biológicos a valor razonable menos Costos de Venta y el gasto de impuesto a la renta diferido.

Tabla 12.
Estado de Resultado Integral

CASO DE ESTUDIO S.A.
Estado de Situación Financiera
Hasta el 31/12/2017
(En dólares estadounidenses)

Cta. Ctble.	Denominación	Medidos al Cto. Histo.	Medidos a V.R.	Increment.	%
4	Ingresos	2.911.607,50	3.034.015,24	122.407,74	4,20
4.1	Ingresos de Actividades Ordinarias	2.890.400,89	2.890.400,89	-	-
4.1.1	Venta de Bienes	2.884.432,79	2.884.432,79	-	-
4.1.1.2	Camarón	2.884.432,79	2.884.432,79	-	-
4.1.10	Ingresos por Dividendos	5.968,10	5.968,10	-	-
4.2	Otros Ingresos de Actividades Ordinarias	1.955,00	124.362,74	122.407,74	-
4.2.7	Bultos de Sacos Vacíos de Balanceados	1.955,00	1.955,00	-	-
4.2.8	Ganancias netas por medición de activos biológicos a valor razonable menos costos de venta	-	122.407,74	122.407,74	
4.3	Otros Ingresos Financieros	3.554,40	3.554,40	-	-
4.3.2	Intereses Financieros	3.554,40	3.554,40	-	-
4.4	Ingresos por Operaciones Discontinuas	15.697,21	15.697,21	-	-
4.4.2	Otros Ingresos por Operaciones discontinuas	15.697,21	15.697,21	-	-
5	Costos y Gastos	2.431.491,56	2.431.491,56	-	-
5.1	Costos de Venta y Producción	1.523.435,91	1.523.435,91	-	-
5.1.1	Materiales Utilizados	1.009.815,27	1.009.815,27	-	-
5.1.2	Mano de Obra Directa	513.620,64	513.620,64	-	-
5.2	Gastos	908.055,65	908.055,65	-	-
5.2.1	Gastos de Actividades Ordinarias	908.038,58	908.038,58	-	-
5.2.1.1	Producción y Seguridad	547.231,65	547.231,65	-	-
5.2.1.1.1	Sueldos Vtas.	35.849,33	35.849,33	-	-
5.2.1.1.2	Horas extras Vtas.	14.692,00	14.692,00	-	-
5.2.1.1.4	Alimentación Vtas.	356,34	356,34	-	-
5.2.1.1.5	Aportes patronales al IESS Vtas.	5.629,69	5.629,69	-	-
5.2.1.1.6	Secap - Iece Vtas.	504,91	504,91	-	-
5.2.1.1.7	Fondos de reserva Vtas.	2.322,48	2.322,48	-	-
5.2.1.1.8	Décima tercera remuneración Vtas.	4.207,72	4.207,72	-	-
5.2.1.1.9	Décima cuarta remuneración Vtas.	2.912,71	2.912,71	-	-
5.2.1.1.10	Vacaciones Vtas.	2.103,69	2.103,69	-	-
5.2.1.1.11	Desahucio Vtas.	381,66	381,66	-	-
5.2.1.1.12	Jubilación patronal Vtas	876,25	876,25	-	-
5.2.1.1.14	Servicios contratados Vtas.	800,00	800,00	-	-
5.2.1.1.16	Servicios ocasionales de terceros	2.505,00	2.505,00	-	-

	Vtas.				
5.2.1.1.17	Mant. maq. y equipos de producción Vtas.	2.875,09	2.875,09	-	-
5.2.1.1.18	Suministros de producción Vtas.	7.524,74	7.524,74	-	-
5.2.1.1.23	Combustible Vtas.	8.952,78	8.952,78	-	-
5.2.1.1.24	Aceites, filtros y lubricantes Vtas.	2.563,98	2.563,98	-	-
5.2.1.1.25	Seguros Vtas.	5.009,04	5.009,04	-	-
5.2.1.1.26	Gastos de alimentación logística Vtas.	100,65	100,65	-	-
5.2.1.1.28	Fletes, transporte Vtas.	4.395,00	4.395,00	-	-
5.2.1.1.32	Mant. de vehículos Vtas.	10.184,03	10.184,03	-	-
Cta. Ctble.	Denominación	Medidos al Cto. Histo.	Medidos a V.R.	Increment.	%
5.2.1.1.33	Energía eléctrica Vtas.	36,25	36,25	-	-
5.2.1.1.35	Celulares Vtas.	1.018,03	1.018,03	-	-
5.2.1.1.37	Servicio agua potable Vtas.	3.645,00	3.645,00	-	-
5.2.1.1.40	Gastos de Registro Mercantil Vtas.	15,00	15,00	-	-
5.2.1.1.41	Impuesto a los consumos especiales Vtas.	290,97	290,97	-	-
5.2.1.1.42	Permisos e impuesto Vtas.	13.250,75	13.250,75	-	-
5.2.1.1.43	Tasas y contribuciones Vtas.	500,00	500,00	-	-
5.2.1.1.46	Deprec. propiedades plantas y equipos Vtas.	296.673,46	296.673,46	-	-
5.2.1.1.59	Gastos Infraestructura camaroneras Vtas	90.378,27	90.378,27	-	-
5.2.1.1.63	Suministro de aseo y limpieza Vtas	36,83	36,83	-	-
5.2.1.1.65	Uniformes y prendas de protección Vtas.	383,00	383,00	-	-
5.2.1.1.66	Gasto instalación de sistema de alimentadores Vtas.	1.505,68	1.505,68	-	-
5.2.1.1.68	Servicios de fumigación Vtas.	96,56	96,56	-	-
5.2.1.1.71	Peajes Vtas.	577,00	577,00	-	-
5.2.1.1.73	Servicio de conexión sistema de seguridad Vtas.	7.944,35	7.944,35	-	-
5.2.1.1.75	Suministros y mat. para seguridad Vtas.	1.050,12	1.050,12	-	-
5.2.1.1.76	Misceláneos Vtas.	324,60	324,60	-	-
5.2.1.1.77	Rptos, acces, maq y eq. para producción Vtas.	14.758,69	14.758,69	-	-
5.2.1.2	Administrativos	36.472,42	336.472,42	-	-
5.2.1.2.1	Sueldos Adm.	165.469,50	165.469,50	-	-
5.2.1.2.2	Sobretiempos Adm.	8.812,00	8.812,00	-	-
5.2.1.2.4	Alimentación Adm.	2.138,87	2.138,87	-	-
5.2.1.2.5	Aportes Patronales al IESS Adm.	19.430,26	19.430,26	-	-
5.2.1.2.6	Secap - Iece Adm.	1.742,61	1.742,61	-	-
5.2.1.2.7	Fondos de reserva Adm.	14.438,46	14.438,46	-	-
5.2.1.2.8	Décima tercera remuneración Adm.	14.521,68	14.521,68	-	-
5.2.1.2.9	Décima cuarta remuneración Adm.	3.819,58	3.819,58	-	-

				-	
5.2.1.2.10	Vacaciones Adm.	7.406,19	7.406,19	-	-
5.2.1.2.11	Desahucio Adm.	2.415,10	2.415,10	-	-
5.2.1.2.12	Jubilación patronal Adm.	5.723,28	5.723,28	-	-
5.2.1.2.13	Honorarios profesionales Adm.	2.955,56	2.955,56	-	-
5.2.1.2.17	Mantenimiento de equipos Adm.	180,00	180,00	-	-
5.2.1.2.19	Arriendo oficinas Adm.	33.086,95	33.086,95	-	-
5.2.1.2.25	Seguros Adm.	401,91	401,91	-	-
5.2.1.2.26	Movilización y transporte Adm.	765,60	765,60	-	-
5.2.1.2.33	Energía eléctrica Adm.	2.692,21	2.692,21	-	-
5.2.1.2.34	Teléfonos convencionales Adm.	1.182,90	1.182,90	-	-
5.2.1.2.35	Celulares Adm.	3.404,01	3.404,01	-	-
5.2.1.2.36	Internet Adm.	1.440,47	1.440,47	-	-
5.2.1.2.37	Agua Adm.	220,52	220,52	-	-
5.2.1.2.38	Televisión pagada Adm.	648,37	648,37	-	-
5.2.1.2.39	Gastos notariales Adm.	1.325,15	1.325,15	-	-
5.2.1.2.40	Gastos de Registro Mercantil Adm.	1.321,00	1.321,00	-	-
5.2.1.2.41	Permisos e impuestos Adm.	2.395,10	2.395,10	-	-
5.2.1.2.43	Tasas y contribuciones Adm.	1.501,00	1.501,00	-	-
Cta.	Denominación	Medidos al	Medidos a	Increment.	%
Ctble.		Cto. Histo.	V.R.		
5.2.1.2.44	Contribuciones a Superintendencia de Compañías Adm.	3.873,84	3.873,84	-	-
5.2.1.2.46	Deprec. propiedades planta y equipos Adm.	8.278,80	8.278,80	-	-
5.2.1.2.64	Capacitación y Entrenamiento Adm.	543,00	543,00	-	-
5.2.1.2.66	Misceláneos Adm.	516,98	516,98	-	-
5.2.1.2.67	Correspondencia y mudanza Adm.	4,78	4,78	-	-
5.2.1.2.68	Limpieza Adm.	671,69	671,69	-	-
5.2.1.2.69	Suministros de oficina Adm.	8.889,54	8.889,54	-	-
5.2.1.2.70	Mantenimiento y mejoras de oficina Adm.	700,84	700,84	-	-
5.2.1.2.71	Equipos de oficina Adm.	196,27	196,27	-	-
5.2.1.2.73	Asesorías Adm.	9.320,05	9.320,05	-	-

5.2.1.2.75	Cerem. y recepciones sociales Adm.	1.423,87	1.423,87	-	-
5.2.1.2.76	Mant. de hardware- software Adm.	2.364,48	2.364,48	-	-
5.2.1.2.78	Bonificaciones Adm.	250,00	250,00	-	-
5.2.1.3	Gastos Financieros	24.334,51	24.334,51	-	-
5.2.2	Gastos No Operacionales	17,07	17,07	-	-
5.2.2.1	Otros Gastos	17,07	17,07	-	-
Utilidad antes de Particip. a Trabajadores, Impuestos y Reservas		480.115,94	602.523,68	122.407,74	25,50
803	(-) 15% Participación a trabajadores	(72.017,39)	(72.017,39)	-	-
804...813	(-) Otras deducciones y exenciones tributarias (Diferencias Permanentes - Referencia Conciliación Tributaria)	(19.893,17)	(19.893,17)	-	-
828	(-) Ingresos por medición de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta (Diferencias Temporarias - Referencia Conciliación Tributaria)	-	(122.407,74)	-	-
Utilidad Gravable		388.205,38	388.205,38	-	-
(-) Gasto de Impuesto a la Renta:		(85.405,18)	(116.007,11)	(30.601,94)	35,83
(a) Gasto de Impuesto a la Renta Corriente (Valor que se deberá pagar al SRI en abril 2018)		(85.405,18)	(85.405,18)	-	-
(b) Gasto por Impuesto a la Renta Diferido (NIC. 12 - 25% sobre la ganancia por medición a valor razonable de los activos biológicos)		-	(30.601,94)	-	-
Utilidad del Ejercicio		322.693,37	414.499,17	91.805,79	28,45

Fuente: Estado de Resultado Integral empresa Caso de Estudio.

En el estado de resultado integral, notamos los siguientes índices:

- a. Para el total de ingresos se originó un incremento del 4,20%, producto del reconocimiento de la ganancia neta por medición de sus activos biológicos a valor razonable menos costos de venta, valor que se considera en la conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de renta; adicionalmente éstos conceptos no son incluidos para el cálculo de la participación a trabajadores; Conforme lo establece el numeral 7 del artículo innumerado sobre los impuestos diferidos del Reglamento Aplicado a la Ley de Régimen Tributario Interno, disposición legal que se encuentra en vigencia desde el año fiscal 2015.
- b. En la utilidad del ejercicio tenemos un crecimiento del 28,45%, debido a que para efectos tributarios el valor de la ganancia neta por medición de sus activos biológicos a valor razonable menos costos de venta, no forma parte de la utilidad gravable para el impuesto a la renta corriente, por ende dicho valor se resta en la conciliación tributaria. Para efectos

contables conforme a la Nic 12 Impuesto a las ganancias, sobre la ganancia por medición a valor razonable menos costos de venta, se debe reconocer el pasivo por impuesto a la renta diferido aplicando la tasa impositiva del periodo siguiente, periodo en el que se prevé tributar la venta del activo biológico, por lo tanto para calcular este valor, se considera el porcentaje del impuesto a la renta para periodo fiscal 2018 cuya tarifa es del 25% (ver valor en la tabla No. 11), ya que es en este periodo donde la venta será materializada y por lo consiguiente este ingreso será tributable, haciendo uso del pasivo que se encuentra revelado en los estados financieros del periodo anterior (2017), es por ello que en el presente periodo fiscal se resta de la utilidad del ejercicio el impuesto a la renta diferido calculado.

Es menester aclarar, que el gasto de impuesto al renta está compuesto por: a) gasto de impuesto a la renta corriente y; b) gasto de impuesto a la renta diferido.

Como podemos observar la correcta aplicación de las normas internacionales de información financiera en armonía con las normas tributarias, nos revela unos estados financieros mucho más confiables, donde sus directivos, accionistas e inversores tienen una mejor visión del estado en que se encuentra la empresa, con el fin de tomar decisiones oportunas y acertadas sobre el suministro de recurso a la entidad.

A continuación, un análisis financiero mediante los índices de solvencia y rentabilidad, únicamente en los ratios provenientes de los resultados obtenidos de la valoración de sus activos biológicos medidos al modelo del valor razonable menos los costos de venta y revelado en los resultados de los estados financieros de la compañía, al cierre del ejercicio fiscal 2017; en el cual nos permite conocer con mayor amplitud de qué manera incide la correcta y cabal aplicación de la Nic 41 Agricultura.

Índices de liquidez

Tabla 13.
Evaluación de índices de liquidez

Razón	Fórmula	Medido a costo histórico	Medido a valor razonable	Variación (Incremento / Reducción)	% de variación	Calificación del ratio financiero analizado		
						Muy Bueno	Bueno	Deficiente
Liquidez								
Liquidez corriente	$\frac{\text{Activos corrientes}}{\text{Pasivos corrientes}}$	\$ 2,97	\$ 3,24	\$ 0,27	9,08%	✓		
Prueba ácida	$\frac{\text{Activos corrientes} - \text{Inventario}}{\text{Pasivos corrientes}}$	\$ 1,64	\$ 1,64	\$ -	0,00%	✓		

Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio

Nota: Elaborado por el autor.

➤ **Liquidez corriente.**

Existe un incremento del 9,08% frente a los resultados medidos a costo histórico, donde la empresa, por cada dólar que tiene de deuda corriente, puede cubrirlo con US\$ 3,24 de sus activos corrientes.

➤ **Prueba ácida**

No existe variación alguna entre ambos métodos de valoración, motivo por el cual a medida que se incrementa el inventario que para nuestro caso de estudio son los activos biológicos, cuyo incremento se debe por la medición del valor razonable de sus activos biológicos, esto da lugar a que también sus activos corrientes se incrementen en su misma proporción. Lo cual la empresa sigue manteniendo el mismo índice, en que por cada dólar que tiene como deuda corriente, puede cubrirlo con US\$ 1,64 provenientes de sus activos líquidos.

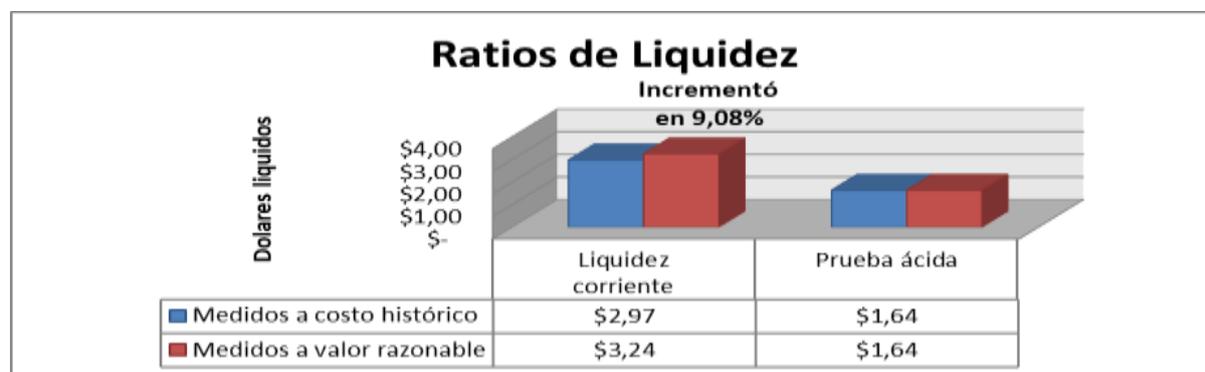


Figura 1. Evaluación de índices de liquidez

Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio

Nota: Elaborado por el autor.

La calificación general para este grupo de ratios financieros es positiva, ya que muestra la habilidad que tiene la empresa para pagar sus pasivos corrientes con sus respectivos activos corrientes y activos líquidos.

Índices de actividad

Tabla 14.
Evaluación de índices de actividad

Razón	Fórmula	Medido a costo histórico	Medido a valor razonable	Variación (Incremento / Reducción)	% de variación	Calificación del ratio financiero analizado		
						Muy Bueno	Bueno	Deficiente
Actividad								
Rotación de inventar.	<i>Costo de bienes vendidos</i>	2,52	2,09	-0,42	-16,82%		✓	
	<i>Inventario</i>							
Rotación de activos totales	<i>Ventas</i>	0,53	0,52	-0,01	-2,21%		✓	
	<i>Total de activos</i>							

Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio

Nota: Elaborado por el autor.

➤ Rotación de inventario.

Tiene un decrecimiento del 16,82% en comparación al ratio medido a su costo histórico, a simple vista indica que la empresa rota o vende en menos tiempo sus activos biológicos (inventarios) en 2,09 veces al año, equivalente a 24,84 semanas (52 semanas/2,09 veces). Razón por la cual el activo biológico se incrementó debido a la medición del valor razonable, mientras que los costos de bienes vendidos se mantienen, esto hace que para el presente ejercicio fiscal, la rotación se contraiga de 2,52 a 2,09 veces, teniendo una diferencia desfavorable de 0,42 veces, cuando en la realidad esto es manejable periodo a periodo una vez que se empieza aplicar adecuadamente el modelo de medición del valor razonable menos el costo de venta para sus activos biológicos.

➤ Rotación de activos totales.

En este índice muestra teóricamente que la rotación se ha contraído 2,21%, el cual es razonablemente aceptable, ya que la empresa cubre sus inversiones con sus ventas en 0,52 veces, frente a lo evaluado con los valores medidos a su costo histórico cuyo índice es de 0,53 veces, contrayéndose únicamente en 0,01 veces. Nótese que en el estado de situación financiera (ver tabla No. 26), el total de activos apenas tuvo un crecimiento del 2,26 %. Al igual que en la rotación de inventarios, esto es manejable periodo a periodo una vez que se empieza aplicar adecuadamente el modelo de medición del valor razonable menos el costo de venta.

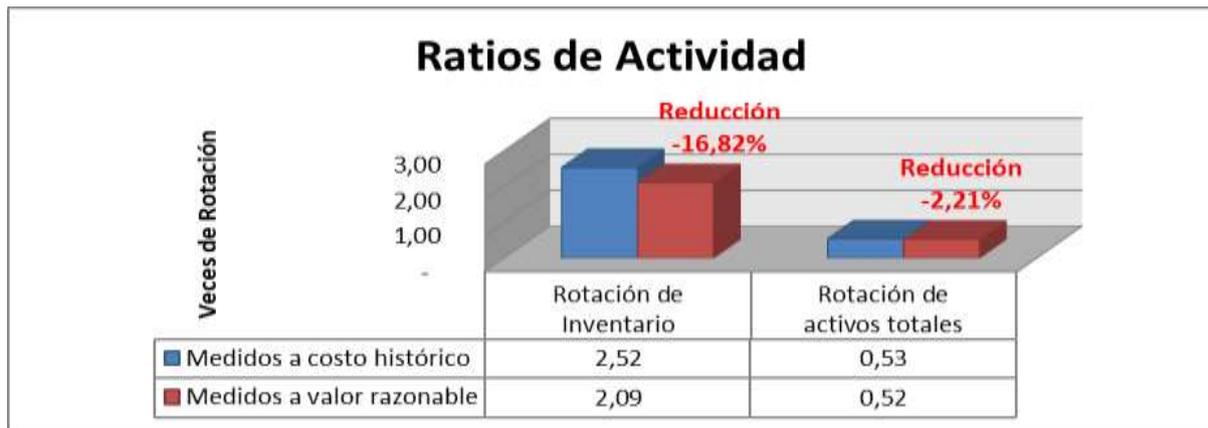


Figura 2. Evaluación de índices de actividad
Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio
Nota: Elaborado por el autor.

La calificación general para este grupo de ratios financieros es aceptable, ya que la cantidad registrada por medición a razonable de los activos biológicos proviene meramente de un cálculo estimado, incrementando los activos corrientes, por ende para el análisis de este periodo, este valor no forma parte del cálculo para estos ratios, debido a que los costos y las ventas se han dado bajo el modelo de costo histórico.

Índices de deuda / apalancamiento

Tabla 15.
 Evaluación de índices de deuda / apalancamiento

Razón	Fórmula	Medido a costo histórico	Medido a valor razonable	Variación (Incremento / Reducción)	% de variación	Calificación del ratio financiero analizado		
						Muy Bueno	Bueno	Deficiente
<i>Deuda / Apalancamiento</i>								
Índice de endeudamiento	$\frac{\text{Total de pasivos}}{\text{Total de activos}}$	18%	19%	0,001	0,78%		✓	
Índice deuda/capital	$\frac{\text{Total de pasivos}}{\text{Capital contable}}$	\$ 0,23	\$ 0,23	0,00	0,96%	✓		
Capital de trabajo	$\frac{\text{Activo cte.} - \text{Pasivo cte.}}{\text{Activo cte.}}$	\$ 894.305	\$ 1.016.713	\$ 122.408	13,69%	✓		

Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio
Nota: Elaborado por el autor.

➤ **Índice de endeudamiento.**

Este índice mide y nos da a conocer en qué porcentaje los activos de la empresa son financiados por los acreedores (deuda). Notamos que entre los ratios obtenidos para ambos

modelos de valoración apenas hay un incremento del 0.78%, que en términos financieros no es un porcentaje relevante, teniendo como resultado final que el 19% de los activos totales de empresa se encuentra financiada por deuda. Realmente es así ya que tal como existe un aumento en el activo biológico por medición a valor razonable, colateralmente viene acompañado de un pasivo por impuesto a la renta diferido, que evaluando estos valores con el total de los activos y pasivos respectivamente, no tiene un peso porcentual considerable (ver tabla No. 12)

➤ **Índice deuda - capital.**

Observamos que entre los ratios obtenidos para ambos modelos de valoración tienen en promedio los mismos valores, Esto muestra el grado en que Caso de Estudio está financiada por deuda. Cuanto más alto sea el índice, menos estable y fuerte es la empresa. Esto significa que por cada dólar que la empresa posee de patrimonio, este lo tiene comprometido con deuda en US\$0,23, este índice no ha variado en relación a los valores medidos al costo histórico.

➤ **Capital de trabajo.**

La empresa tiene un crecimiento en su capital de trabajo de US \$122.408 equivalente al 13,69%, mejorando relativamente este índice, ratio que comúnmente es analizado por las entidades financieras para evaluar el poder de endeudamiento que tienen las empresas en general, lo cual hace que la Caso de Estudio posea un capital de trabajo más robusto y con poder de endeudamiento de US\$1.016.713,28.

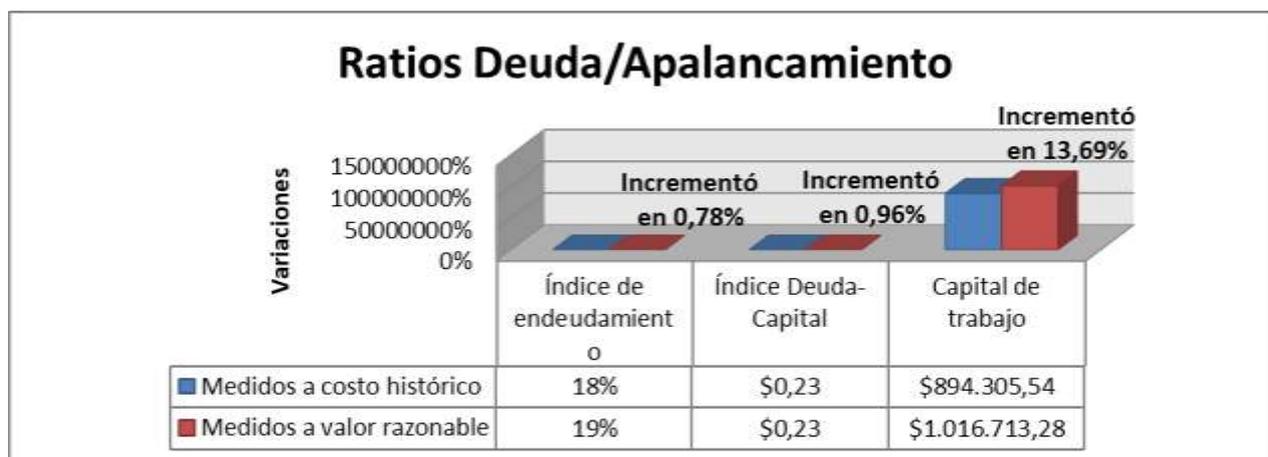


Figura 3. Evaluación de índices de deuda/apalancamiento
Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio
Nota: Elaborado por el autor

La calificación en general para este grupo de ratios financieros es positiva con un promedio del 0,87%, teniendo en cuenta que mientras más bajo es este índice más eficiente es la empresa. Mientras que el índice del capital de trabajo es muy bueno, ya que la empresa puede solventar sus pasivos corrientes en un promedio del 14% más en comparación a lo mostrado en el modelo del

costo histórico, el concepto de este índice es mientras más alto sea, la entidad goza de mejor salud financiera.

Índices de rentabilidad

Tabla 16.
Evaluación de índices de rentabilidad

Razón	Fórmula	Medido a costo histórico	Medido a valor razonable	Variación (Incremento / Reducción)	% de variación	Calificación del ratio financiero analizado		
						Muy Bueno	Bueno	Deficiente
Rentabilidad								
Margen de utilidad operativa	$\frac{\text{Utilidad operativa}}{\text{Ventas netas}}$	16%	20%	0,04	26,86%	✓		
	$\frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas netas}}$							
Margen de utilidad neta	$\frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas netas}}$	11%	14%	0,03	28,45%	✓		
Ganancia por acción	$\frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Número de acciones comunes}}$	\$ 0,64	\$ 0,82	0,18	28,45%	✓		
Rendimiento sobre activos totales (ROA)	$\frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Total de activos}}$	6%	7%	0,02	25,61%	✓		
Retorno sobre el patrimonio (ROE)	$\frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Capital contable}}$	7%	9%	0,02	25,83%	✓		

Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio

Nota: Elaborado por el autor.

➤ **Margen de utilidad operativa.**

Indica el porcentaje de cada dólar de ventas que queda después que se produjeron todos los costos y gastos, excluyendo los intereses e impuestos, también mide la eficiencia de las operaciones y las políticas de precios de la empresa. Por lo tanto Caso de Estudio ha ganado el 21% sobre cada dólar vendido, esto en promedio es el 27% más sobre los valores medidos a costo histórico.

➤ **Margen de utilidad neta.**

Indica la rentabilidad de la empresa después de todos los costos, gastos e impuestos. Por lo tanto Caso de Estudio, por cada dólar vendido tiene una ganancia neta del 14%, esto hace que la empresa se muestre más rentable con el 28,45% más sobre los valores medidos a costo histórico.

➤ **Ganancia por acción.**

Representa el monto en dólares obtenido por cada acción en circulación, no el monto de ganancias distribuidas realmente a los accionistas. Notamos que por cada acción común de cada accionista de la empresa, ha tenido una ganancia de US\$0,82 por cada dólar, haciéndolo más rentable con el 28,45% comparados con los valores medidos a costo histórico.

➤ **Rendimiento sobre activos totales (ROA).**

Calcula la eficiencia general de la administración para generar utilidades con sus activos disponibles. La empresa tiene un retorno sobre sus inversiones en activos del 7% o de también se puede considerar que tiene un retorno de US\$0,07, 25,61% sobre los valores medidos a costo histórico.

➤ **Retorno sobre el patrimonio (ROE).**

Calcula el retorno ganado sobre las inversiones de los accionistas de la empresa, La empresa muestra que tiene un retorno sobre el capital del 9%, con un crecimiento del 25% sobre los valores medidos al costo histórico.

La calificación en general para este grupo de ratios financieros es muy buena, ya que tiene un notable incremento promedio del 27,04%.

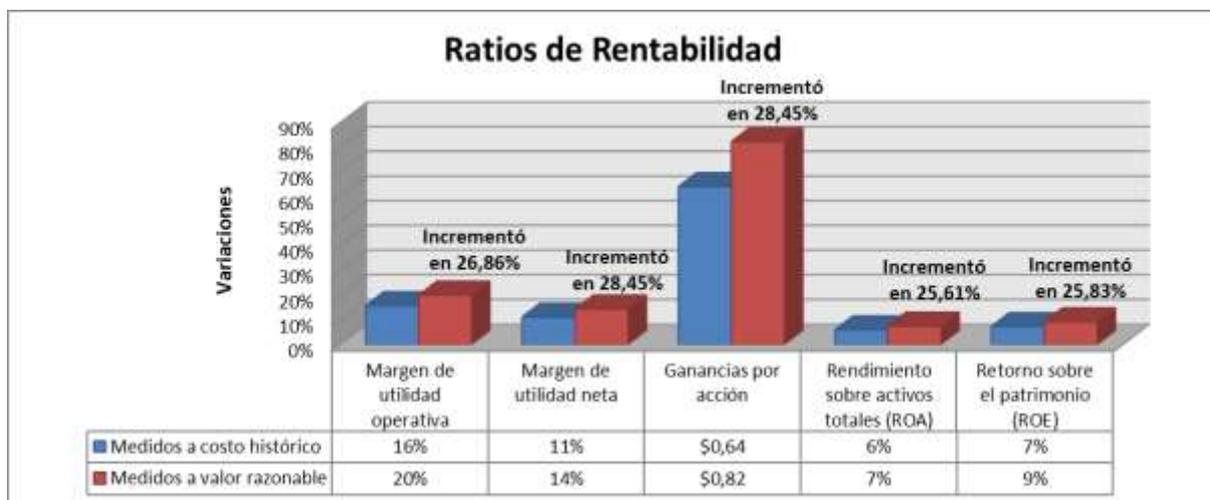


Figura 4. Evaluación de índices de rentabilidad
Fuente: Estado de Situación Financiera empresa Caso de Estudio
Nota: Elaborado por el autor

En síntesis habiendo analizado los ratios de solvencia y rentabilidad, notamos que gracias a la aplicación cabal y oportuna del modelo del valor razonable para sus activos biológicos, hemos logrado incrementar mencionados índices, siendo el índice de rentabilidad el de mayor crecimiento con un promedio del 27%, lo cual la empresa se muestra más atractiva ante posibles y potenciales

proveedores de capital ya sean dentro o fuera del país, convirtiéndola en una empresa más competitiva.

Conclusiones

De acuerdo al análisis realizado en el presente proyecto de investigación podemos concluir lo siguiente:

1. La empresa Caso de Estudio, no cuenta con políticas ni procedimientos para la valoración y registro de los activos biológicos, mismos que a lo largo del cambio o transformación biológica del animal se requiere mantener un monitoreo adecuado y control permanente. Conforme a las falencias expuestas, podemos observar que los resultados revelados en sus estados financieros no se muestran completa y fiablemente en su forma razonable tal como dispone la presente normativa, provocando que no se revele con exactitud las ganancias o pérdidas netas por medición de los activos biológicos a su valor razonable menos los costos de venta, afectando considerablemente la rentabilidad de la empresa.
2. La compañía no cuenta con un cronograma de capacitación continua, en temas contables, financieros y tributarios para sus empleados, con el fin de que la empresa sea más eficiente en el manejo de todos los procesos administrativos contables, ya que es posible desarrollar la valoración de los activos biológicos en armonía con la legislación tributaria sin ningún esfuerzo desproporcionado, sin caer en la tentación de tributarizar la contabilidad, tal como se ha demostrado en el presente trabajo de investigación
3. En relación a la liquidez de la compañía cuenta con un índice de \$3.24 del total de sus activos corriente para cubrir cada \$1.00 de sus pasivos corrientes.
4. La compañía incrementó considerablemente su índice de rentabilidad en un promedio del 27%, en relación a los porcentajes obtenidos cuando estuvieron valorados mediante el modelo del costo histórico.
5. La variación de las activos biológicos medidos entre los modelos del costo histórico y el valor razonable menos costo de venta es de US\$ 122.407,74 representado por el 20,23%, la misma que formará parte del costo del venta para el siguiente ejercicio fiscal al momento que se cristalice su respectiva venta del activo.

Recomendaciones.

Una vez concluido el presente proyecto de investigación se recomienda lo siguiente:

1. Exponer a la directiva con el propósito de que conozcan de manera satisfactoria, de que la correcta aplicación de la Nic 41 Agricultura, en concordancia con la normativa tributaria no incrementa el pago de impuesto a la renta que tanto recelo origina en ellos, sin embargo para otros impuestos y contribuciones ajenas al servicio de rentas internas no aplica esta exención, es menester manifestar que si bien es cierto este tipo obligaciones se incrementa por otro lado sus índices de solvencia y rentabilidad también incrementan, quedando la empresa en mejor postura financiera ante posibles y potenciales proveedores de capital.
2. Capacitar al personal involucrado en el proceso producción y valoración del camarón, dando a conocer la forma cabal de calcular y registrar contablemente el activo biológico desde el momento mismo en que se adquiere la larva hasta su pesca, utilizando las plantillas que fueron diseñadas exclusivamente para el desarrollo del presente trabajo de titulación dando buenos resultados, hasta que la empresa desarrolle un software integrado de producción y contabilidad.
3. Establecer políticas claras para reconocer que tipos de adquisiciones o pagos forman parte del activo biológico o del gasto, así como también designar una persona responsable para que constantemente realice el seguimiento de la producción y logre identificar alguna anomalía que surja en alguna de sus etapas de desarrollo.
4. Efectuar reuniones mensuales entre los departamentos que se encuentran involucrados en el proceso la valorización y registro de los activos biológicos. Con el propósito de que exista interacción entre estos departamento y así el modelo de valor razonable se aplique sin inconvenientes, convirtiéndose en un sistema de gestión de información útil para la toma de decisiones.
5. Implementar un sistema de control interno integrado, con el fin de que contribuya y permita obtener información fiable y oportuna con datos estadísticos del proceso de producción integrándose con la información contable y financiera.

BIBLIOGRAFÍA

- Diario El Universo. (21 de febrero de 2018). *Camarón ya superó al banano en exportación*, págs. <https://www.eluniverso.com/noticias/2018/02/21/nota/6632644/camaron-ya-supero-banano-exportacion>.
- Acosta, B. y. (2016). *Fundamentos Contables Básicos*. Sangolquí - Ecuador: Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE.
- Alcarria Jaime, J. (2012). *Introducción a la Contabilidad*. Universitat Jaume I. Servei de Comunicació i Publicacions.
- Baena Toro, D. (2010). *Análisis Financiero*. Colombia: Ecoe Ediciones.
- Banco Central del Ecuador. (s.f.). *Información Estadística Mensual No. 2000 - Octubre 2018*. Obtenido de Código: 3.1.1 Exportaciones por producto principal: <https://contenido.bce.fin.ec/home1/estadisticas/bolmensual/IEMensual.jsp>
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la Investigación*. Bogotá: Pearson educación.
- Bravo, E. (2002). En *La Industria Camaronera en Ecuador*.
- Cámara Nacional de Acuacultura. (s.f.). *Cámara Nacional de Acuacultura*. Obtenido de Revista Acuacultura # 125 - Edición Octubre 2018: <https://www.cna-ecuador.com/revista-acuacultura/>
- Castro, J. M. (2014). *Crédito y Cobranza*. México: Grupo Editorial Patria, S.A. de C.V.
- Celaya, R. F. (2013). *Contabilidad Básica Un Enfoque Basado en Competencias*. México: Cengage Learning Editores, S.A. de C.V.
- Celaya, R. F. (2013). *Contabilidad Básica Un enfoque Basado en Competencias*. México: Cengage Learning Editores, S.A. de C.V.
- Chávez, L. A. (Noviembre de 2013). *Propuesta de una metodología de valoración uniforme de Activos Biológicos que favorezca el desarrollo de las empresas camaroneras de Ecuador*. Samborondón, Ecuador.
- Chávez, L. A. (2013). Análisis y propuesta metodológica para la medición del valor razonable del activo Biológico: camarón, en base a las Normas Internacionales de Información Financiera. *XXX CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD URUGUAY 2013*. Punta de Este.
- CINIF- Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera. (2006). *Estructura de las Normas de Información Financiero*. México D.F, México.
- CINIF, Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera. (2011). *NIF C-3 "Cuentas e instrumentos financieros por cobrar"*. Obtenido de http://www.cinif.org.mx/imagenes/archivos/auscultacion/NIF_C-3.pdf
- Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF). (2015). *Norma de Información Financiera NIF A-1 "Marco Conceptual"*. México.
- Court, P. E. (2009). *Aplicaciones para Finanzas Empresariales – Primera Edición*. México: Pearson Educación.

- Deloitte S.L. (Junio de 2016). *NiIF 9 Instrumentos financieros*. Obtenido de Deloitte: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte-ES-Auditoria-niif9.pdf>
- D-Miro, B. (s.f.). *Glosario de términos*. Obtenido de <http://www.d-miro.com/wp-content/uploads/GLOSARIO-DE-TERMINOS.pdf>
- Fernández, M. J. (2014). *Contabilidad de la estructura financiera de la empresa*. México: Grupo Editorial Patria.
- Gallego, A. C., & Anes, D. J. (2016). *Estados Financieros: teoría y casos prácticos*. Madrid: Ediciones Pirámide (Grupo Anaya, S.A.).
- Gitman, L. J. (2007). *Principios de Administración Financiera*. México: Pearson Educación.
- Gómez, Á. y. (2013). Mediciones a valor razonable en la contabilidad financiera. *Revista Javeriana - Pontificia Universidad Javeriana de Bogotá*.
- Horngrén, C. (2010). *Contabilidad*. México: Pearson Educación.
- Horngrén, H. y. (2010). *Contabilidad*. México: PEARSON.
- IFRS. (2010). *NiC 12 Impuesto a las Ganancias*.
- IFRS. (2010). *NiC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores*.
- IFRS. (2012). *NiC 41 Agricultura*.
- IFRS. (2012). *NiIF 13 Medición del Valor Razonable*.
- IFRS. (2018). *Marco Conceptual para la presentación de Informes Financieros*.
- Importadora Industrial Agrícola . (s.f.). *Misión y Visión* . Obtenido de IIASA: <http://www.iiasacat.com.ec/iiasa/mision-y-visi-n>
- Importadora Industrial Agrícola. (s.f.). *Nuestra Empresa*. Obtenido de IIASA: <http://www.iiasacat.com.ec/iiasa/nuestra-empresa>
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos , I. (2002). *Glosario de Términos de NIA - Sección 110*. Obtenido de www.intelecto.com.ec/wp-content/themes/.../Niia/sec110glosarionia.doc
- International Accounting Standards Committee Foundation. (2010). *Glosario de Términos NiIF*. Obtenido de http://www.nicniif.org/files/normas2010/parte%20b/70_glossary%20of%20terms%20f_139.pdf
- International Financial Reporting Standards (IFRS). (01 de Enero de 2012). *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. Obtenido de <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-summaries/Documents/Marco%20Conceptual.pdf>
- Jordan, R. W. (2013). *Fundamentos de Finanzas Corporativas* . México: McGraw-Hill Interamericana Editores S.A. De C.V.
- López, Á. J. (2012). *Contabilidad Intermedia*. México: McGRAW-HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Mantilla, S. A. (2014). *Contabilidad a Valor Razonable*. ECOE EDICIONES.
- Manya, y. R. (2018). *Niif e Impuestos. Estudio de casos sectoriales en Ecuador*. Guayaquil - Ecuador: GRIDE.
- Pascale, R. (2009). *Decisiones Financieras*. Buenos Aires: Prentice Hall Pearson Education.
- Paz Pérez, E. H. (2008). *Fundamentos de Contabilidad*. Guayaquil: MANGLAREditores.

Servicio de Rentas Internas. (2016). *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. Obtenido de http://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?p_auth=2w8l3ZXu&p_p_id=busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_Anv7&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-1&p_p_col_count=1&_busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_IN

Servicios de Rentas Internas. (s.f.). *Reglamento para la Aplicación de la Ley Organica de Régimen Tributario Interno*. Obtenido de http://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?p_auth=3bowxV58&p_p_id=busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_Anv7&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-1&p_p_col_count=1&_busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_IN

Superintendencia de Compañías, valores y Seguros. (s.f.). *Resolución No. 06.Q.ICI.004 del 21 de agosto del 2006*.

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (s.f.). *Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010 12 de enero de 2011*.

Zyla, M. L. (2013). *Fair Value Measurement*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.