



**REVALUACIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO Y SU EFECTO TRIBUTARIO: CASO  
IDEAL CÍA. LTDA**

**REVALUATION OF PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT AND ITS TAX EFFECT: CASE  
IDEAL CÍA. LTDA**

Emilia Melani Gautherot Hernández<sup>1</sup>; Vicente Eduardo Pazmiño Chica<sup>2</sup>

Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí<sup>1</sup>, Manta-Ecuador;  
Universidad de Alicante<sup>2</sup>, Alicante-España.

[emilia.gautherot@uleam.edu.ec](mailto:emilia.gautherot@uleam.edu.ec)<sup>1</sup>; [vicempaz@gmail.com](mailto:vicempaz@gmail.com)<sup>2</sup>

Emilia Melani Gautherot Hernández <https://orcid.org/0000-0003-4907-8733>  
Vicente Eduardo Pazmiño Chica <https://orcid.org/0000-0002-0851-1214>

**Recibido:22/07/2021**

**Aceptado:06/10/2021**

**Código Clasificación JEL: M41, M42, H71**

**RESUMEN**

La implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera en las empresas ecuatorianas es indispensable para revelar la realidad financiera y contable, porque son fuente confiable para tomar decisiones. Sin embargo, estos estándares difieren de las normas tributarias. El objetivo de este estudio es analizar el efecto tributario que tiene la revaluación de Propiedad, Planta y Equipo en el sector manufacturero en Manabí. El resultado obtenido corresponde a una sola empresa durante los años 2016 a 2019, debido a que las demás no aplicaron el modelo de revaluación de activos fijos, por esta razón se realiza el estudio a IDEAL Cía Ltda. La metodología es cuantitativa, donde se revisaron estados financieros. Los resultados mostraron que el uso del modelo revaluación tuvo fuerte impacto en el patrimonio de la empresa, y demostró el pago de impuesto a la renta adicional, dado que la depreciación por revaluación es gasto no deducible.

**Palabras clave:** NIC 16, Revaluación de propiedad, Planta y equipo, Sector manufacturero, Impuesto a la renta, Gasto no deducible.

## ABSTRACT

The implementation of International Financial Reporting Standards in Ecuadorian companies is essential to reveal the financial and accounting reality, because they are a reliable source for decision making. However, these standards differ from tax regulations. The objective of this study is to analyze the tax effect of the revaluation of Property, Plant and Equipment in the manufacturing sector in Manabí. The result obtained corresponds to only one company during the years 2016 to 2019, due to the fact that the others did not apply the fixed assets revaluation model, for this reason the study is carried out to IDEAL Cía Ltda. The methodology is quantitative, where financial statements were reviewed. The results showed that the use of the revaluation model had a strong impact on the company's equity, and demonstrated the payment of additional income tax, since depreciation due to revaluation is a non-deductible expense.

**Key words:** IAS 16, Revaluation of property, Plant and Equipment, Manufacturing sector, Income tax, Non-deductible expense.

## INTRODUCCIÓN

La globalización ha provocado cambios económicos, sociales, políticos y culturales alrededor del mundo, razón por la cual, muchos países sudamericanos, han tenido que abrir sus economías mediante tratados de libre comercio, dándole cabida a la inversión extranjera y al flujo de mercado de capitales para enfrentar grandes crisis (Canals, 2010). Sin embargo, Nava (2009) manifiesta que, para que haya inversión extranjera dentro de un país, se debe generar confianza para todos. ¿Cómo lograrlo? Pues las organizaciones deben informar sobre su situación y desempeño financiero, para que los interesados decidan, adecuadamente, acerca de la inversión o financiación que deseen realizar.

El inconveniente está en que la información de las empresas no es muy entendible, debido a que existen variadas normas que regulan la preparación y presentación de los estados financieros. Como consecuencia, en la mayoría de países desarrollados y en vía de desarrollo, se ha realizado un proceso de convergencia a estándares internacionales de contabilidad que ayuden a generar información contable y financiera homogénea y comparable, donde se entiendan las cifras y operaciones realizadas por los entes económicos (Pérez *et al.*, 2015).

Tales estándares han sido emitidos por el Comité Internacional de Normas Contables (IASB), estableciendo así, un lenguaje financiero uniforme que permite la toma acertada de decisiones, la interacción de los mercados internacionales y el mejoramiento de la calidad de la contabilidad íntegramente. La NIC 16 (una de las normas emitidas por este organismo) abarca el tratamiento contable de la Propiedad, planta y equipo (PPE) (IASB, 2019a).

Actualmente, la PPE son los recursos más significativos que controlan las industrias manufactureras, debido a que permiten el desarrollo de las actividades de operación, administración, ventas y distribución. Por tal motivo, es trascendente conocer qué información se revela sobre esta clase de activo fijo en las empresas ecuatorianas, para demostrar los cambios patrimoniales suscitados y su impacto en el pago de impuesto a la renta (Católico *et al.*, 2013).

Con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se observa una propensión al incremento en el patrimonio, fruto de los ajustes que debieron realizar las organizaciones para dar a conocer las diversas partidas contables con la nueva normativa, por ejemplo, los originados en los saldos contables de las partidas de propiedad, planta y equipo, específicamente los relacionados con las revaluaciones utilizadas como costo atribuible del activo.

Cabe destacar que, las NIIF/NIC, en parte, difieren de las normas tributarias vigentes en Ecuador. Por lo que Palacios & Barreto (2014), sostienen que “el registro de bienes y servicios relacionados con activos fijos requieren de una interpretación diferente a la tributaria”.

Es importante tomar decisiones acertadas con respecto a la política contable [“principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros” (IASB, 2019b)] utilizada para realizar mediciones posteriores de Propiedad, planta y equipo, debido a que revaluar este tipo de activo, trae consigo un costo adicional sobre el que se paga impuesto a la renta en Ecuador, he aquí la importancia de esta investigación.

Estos antecedentes han permitido el planteamiento del objetivo de este trabajo que es el de analizar el efecto tributario que existe en el sector manufacturero de la provincia de Manabí, producto de la revaluación de la PPE. El enfoque que se utilizó es cuantitativo, porque compara lo ocurrido dentro la industria “IDEAL” Cía. Ltda., en los periodos 2016 a 2019, para lo que se analizaron los estados financieros reportados al organismo de control y regulación (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros).

El artículo consta de 3 secciones, a saber, la metodología utilizada (análisis de estados financieros); la segunda sección se dedica a los resultados del estudio y finalmente se dará a conocer el efecto tributario que conlleva revaluar activos fijos en esta compañía a manera de conclusiones.

## **METODOLOGÍA**

A continuación, se detalla la metodología utilizada para realizar la investigación. El estudio tiene enfoque cuantitativo y alcance descriptivo (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014). Conforme a lo expuesto anteriormente, este estudio midió el efecto tributario que tiene la aplicación del modelo de revaluación en el rubro de Propiedad, planta y equipo en mediciones posteriores, según NIC 16, en una empresa de Responsabilidad Limitada del sector manufacturero de la provincia de Manabí, durante cuatro periodos.

El periodo de estudio ha sido definido para los años 2016 a 2019, lo que implica un análisis de cuatro años posteriores al momento de la adopción de NIIF en Ecuador, en estos periodos seleccionados se evidencia que desde el año 2017 se optó por revalorizar sus activos. Para delimitar la investigación se escogió aleatoriamente (a conveniencia de los autores) las empresas manufactureras de responsabilidad limitada de la provincia de Manabí. Inicialmente, ese muestreo aleatorio estuvo constituido por 39 empresas. Sin embargo, dado que la mayoría pertenecen a las PYMES y no tienen como política contable revaluar activos fijos en las mediciones posteriores, se decidió realizar un estudio de caso a una sola compañía. Dicho esto, se escogió la empresa de responsabilidad limitada: Industria de Enlatados Alimenticios “IDEAL”. Los datos utilizados en este estudio fueron obtenidos de los estados financieros publicados por la empresa en la página web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS, 2021).

Se construye este estudio a partir de la revisión de literatura, casos y estudios previos acerca de revaluación de propiedad, planta y equipo (PPE), normas contables internacionales (NIC 16), normativa tributaria nacional (LRTI y reglamento). Además, se realizó una revisión documental detallada y relacionada que abarcó desde los inicios de implementación de este modelo de medición posterior. Así mismo, se analizó cómo se afectó el patrimonio de la industria manufacturera, examinando los estados financieros.

Para realizar esta investigación: 1° Se determinó el número de empresas que presentaron sus estados financieros a la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros, en la página web, 2° Se escogió una empresa de responsabilidad limitada del sector manufacturero de la provincia de Manabí, con la finalidad de delimitar la investigación, ya que era la única industria del sector que revaluaba sus activos, 3° Se revisó detalladamente las notas a los estados financieros de los años estudiados que da cuenta de los principales ajustes que impactaron el valor del patrimonio, 4° Se comprobó el cambio patrimonial existente producto de revaluar PPE específicamente y 5° Quedó evidenciado el valor adicional pagado en impuesto a la renta, producto de la depreciación considerada como no deducible, siendo un pago injusto para las empresas que, por demostrar la realidad financiera bajo NIIF/NIC, revalúan sus activos fijos en Ecuador.

## RESULTADOS

Fuertes (2013), resalta que es importante saber elegir las políticas contables, porque su efecto impacta la utilidad de la información financiera. Respecto a la elección del valor razonable como política contable, Christensen & Nikolaev (2013), demuestran que los factores costo-beneficio del mercado influyen en dicha elección frente a la contabilidad del costo histórico, siendo este más dominante para la práctica contable que el valor de mercado.

**Propiedad, planta y equipo.** De acuerdo con la NIC 16, se reconocerá como propiedad, planta y equipo si y solo si sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo y el costo del activo pueda ser medido con fiabilidad. Siempre es bueno representar la PPE a valor razonable. En este sentido, Gómez & Álvarez (2013), asocian al valor razonable con el valor justo, transparente o valor de mercado. De la misma manera, Perea-Murillo (2016) argumentan que el valor razonable “mejora la transparencia, comparabilidad y la puntualidad de la información contable”.

Según Suardi *et al.* (2015), el modelo de costo es la opción más sencilla y menos costosa. No obstante, es indudable que la utilización de valores razonables permite brindar información más relevante a los usuarios de los estados financieros (Castellanos-Sánchez, 2015).

Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determinará a partir de la evidencia basada en el mercado que ofrezca la tasación, es realizada por expertos independientes cualificados profesionalmente. Los autores Arias & Sánchez (2014) concuerdan en que la medición posterior se convierte en un paso fundamental del proceso contable, para actualizar las magnitudes reconocidas en el momento en el que se incorporan las transacciones en la contabilidad por primera vez, mostrando los cambios sufridos en la información.

Por ello, las revaluaciones son una causa importante en la variación de la medición del patrimonio de las empresas al momento de la conversión de los estados financieros (Orellana & Azúa, 2017).

**Empresas ecuatorianas.** En Ecuador, 69403 empresas (grandes, medianas, pequeñas y micro) entregaron balances del ejercicio económico del 2019. (Tabla 1)

Tabla 1

*Clases de compañías en Ecuador, definido por el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)*

Tipo de empresas	Cantidad	%
Micro	40427	58.25%
Pequeña	19415	27.97%
Mediana	6706	9.66%
Grande	2855	4.11%
<b>TOTAL</b>	<b>69403</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: (SCVS, 2021).

Se puede apreciar que tienen mayor porcentaje de participación, en el mercado local, las micro, pequeñas y medianas empresas. Díaz (2013), menciona que, aunque la economía en Ecuador está caracterizada por la presencia de los grupos económicos de MIPYMES, el problema con estas organizaciones es que presentan restricciones como: personal, capacitación, recursos financieros, entre otros. No obstante, las empresas más grandes tienen mayores recursos (financieros y humanos), por lo que elaboran información más detallada y al mismo tiempo divulgan la mayor parte de información, para minimizar los riesgos mostrando basta capacidad económica (Vega & González, 2016).

De las 69403 empresas ecuatorianas que adjuntaron los archivos de sus estados financieros en la página web de la Superintendencia de Compañías, el 2.63% pertenece a la provincia de Manabí (1823 compañías) y de estas el 16.90% está representado por el grupo de Responsabilidad Limitada (308 compañías) (SCVS, 2021).

Hernández, Vega, & Zúñiga (2011), escogieron al sector manufacturero, en su estudio, por su alta dotación en activo fijo. Donde el 44% de las empresas estudiadas revaluaron sus activos. Por esta razón, se ha escogido una empresa del sector manufacturero para presentar el caso de estudio.

La manufactura es uno de los sectores productivos más importantes de Ecuador [representa el 14.09% del PIB (Cial & Bradstreet, 2017)], contando con 4776 compañías, de las cuales 1718 empresas son de Responsabilidad Limitada, y de estas 39 se encuentran en Manabí.

**Industria de enlatados alimenticios “IDEAL” Cía. Ltda.** IDEAL fue constituida en noviembre de 1973. Su principal actividad es la exportación de productos derivados del atún y sardina. IDEAL cuenta con tres barcos atuneros (Alize, Monteneme y Cabo Marzo) que disponen de las respectivas autorizaciones y cupo de pesca debidamente registrado ante las autoridades ecuatorianas y en la Comisión Interamericana del Atún Tropical. El domicilio de la compañía está ubicado en el Km 8.5 de la vía Manta – Montecristi (expediente # 11733 – Tamaño: Grande). IDEAL Cía. Ltda., presenta los estados financieros y notas explicativas bajo NIIF (SCVS, 2021).

Esta sección presenta los principales hallazgos obtenidos en el examen de los estados financieros de la empresa estudiada en el periodo definido. Comparando los cuatro periodos estudiados de los estados financieros de la Industria de Enlatados Alimenticios “IDEAL”, se constató que desde el año 2017 revaluó

su Propiedad, planta y equipo, provocando una afectación financieramente positiva en el patrimonio de la empresa, pero exponiéndola al perjuicio tributario de pagar impuestos sobre el gasto de depreciación, considerado como no deducible [especificado en el reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno (RALRTI)], por demostrar la realidad financiera bajo NIIF/NIC.

### Activos Totales de IDEAL Cía Ltda.

Tabla 2

Activos totales de "IDEAL" Cía Ltda.

ACTIVO	AÑOS			
	2016	2017	2018	2019
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>				
Efectivo	0%	0%	0%	0%
Cuentas por cobrar	15%	20%	18%	23%
Inventarios	5%	6%	9%	8%
Impuestos corriente	3%	2%	2%	2%
Gastos pagados por anticipado	2%	4%	5%	6%
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>25%</b>	<b>31%</b>	<b>34%</b>	<b>39%</b>
<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>				
Propiedad, planta y equipo	67%	69%	66%	61%
Intangibles	7%	0%	0%	0%
Impuesto Diferido	0%	0%	0%	0%
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>75%</b>	<b>69%</b>	<b>66%</b>	<b>61%</b>
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos extraídos de (SCVS, 2021), elaboración propia.

Tal como se muestra en la tabla, la empresa tomada como caso de estudio pertenece al sector de actividad manufactura, caracterizada por la intensidad en la utilización de activos fijos. En la Tabla 2 se puede observar esta situación, donde la empresa mantiene 67%, 69%, 66% y 61% de sus activos totales en PPE, respectivamente cada año (más de la mitad de los activos totales).

### Pasivos y Patrimonio de IDEAL Cía Ltda

Tabla 3.

Pasivos y Patrimonio de "IDEAL" Cía Ltda.

<b>PASIVO</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
PASIVO CORRIENTE	33%	41%	50%	56%
PASIVO NO CORRIENTE	38%	27%	17%	13%
<b>TOTAL DE PASIVO</b>	<b>71%</b>	<b>68%</b>	<b>66%</b>	<b>70%</b>
<b>PATRIMONIO NETO</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
Capital social	11%	14%	14%	14%
Reserva legal	0%	1%	1%	1%
Reserva valuación	10%	17%	17%	17%
Resultado de adopción NIIF	-4%	-5%	-5%	-5%
Reserva de valuación de intangibles	7%	0%	0%	0%
Resultados acumulados	5%	6%	6%	6%
Pérdida neta del ejercicio	0%	-1%	0%	-2%
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO</b>	<b>29%</b>	<b>32%</b>	<b>34%</b>	<b>30%</b>
<b>TOTAL PASIVO + PATRIMONIO</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos extraídos de (SCVS, 2021), elaboración propia.

Además, esta empresa, en cumplimiento de las NIIF, utilizó el modelo de valor razonable, para la valuación de PPE. Desde el año 2017, se realizaron estudios de revaluación a los barcos Alize y Monteneme y el terreno ubicado en la localidad de Jaramijó (estudios debidamente ejecutados por profesionales calificados por la Superintendencia de Compañías), por ello IDEAL Cía. Ltda, cumple con la NIC 16, registrando una Reserva de Valuación con base en los estudios razonables de PPE.

Así se demuestra la importancia de las PPE entre los activos totales de “IDEAL” Cía. Ltda., conociendo el impacto ocurrido en el patrimonio y el efecto tributario que eso conlleva. La auditoría financiera realizada a la compañía expuso que los ajustes correspondientes al uso de valor razonable provocaron mayores impactos en el patrimonio. Considerando el valor incremental por revaluar PPE, se tiene que en 2016 este rubro representa el 10% de los activos de la compañía, mientras que en los años posteriores (2017 – 2019) el porcentaje aumentó a 17% (ver Tabla 3).

### Adiciones en Propiedad, planta y equipo

Tabla 4.

*Adiciones de Propiedad planta y equipo (según Auditorías Externas)*

Según auditoría (ADICIONES)	AÑOS			
	2016	2017	2018	2019
Adquisiciones	8,159,912.00			
Revaluación 2 barcos 1 terreno		7,293,706.00		
Adiciones (Equipo auxiliar, computo, vehículos, 2 barcos)			233,188.00	
Adiciones (Equipo auxiliar, laboratorio, computo, muebles y vehículos)				13,955.00

Fuente: (SCVS, 2021).

Entre las operaciones realizadas a lo largo de los años de estudio en la Propiedad, planta y equipo de la Industria de Enlatados Alimenticios se tienen adiciones en: equipo auxiliar, equipo de laboratorio, equipo de cómputo, vehículos, barcos, muebles y terreno (ver Tabla 4). Dicho esto, a continuación, se detallan los movimientos contables efectuados a la cuenta de Propiedad, planta y equipo de IDEA Cía. Ltda., durante los 4 periodos de estudio.

Tabla 5.

*PPE año 2016*

ACTIVOS FIJOS 2016	SALDO INICIAL 01-01-2016	ADQUISICIÓN 2016	DEPRECIACIÓN 2016	SALDO FINAL 31-12-2016
Edificios e instalaciones	2,307,169.00			2,307,169.00
Maquinarias y equipos	6,221,630.00	31,664.00		6,253,294.00
Equipo auxiliar	1,721,771.00	1,868.00		1,723,639.00
Equipo de laboratorio	12,520.00			12,520.00
Equipo de computación y otros	156,923.00	1,969.00		158,892.00
Muebles y enseres	33,139.00			33,139.00
Vehículos	333,725.00	30,000.00		363,725.00
Buque Pesquero - Alize	6,362,371.00	2,120,458.00		8,482,829.00
Buque Pesquero - Monteneme	3,307,519.00	2,693,710.00		6,001,229.00
Buque Pesquero - Cabo Marzo	18,242,893.00	3,272,320.00		21,515,213.00
Remolcadora	70,132.00			70,132.00
	<b>38,769,792.00</b>	<b>8,151,989.00</b>	-	<b>46,921,781.00</b>
(-) Depreciación Acumulada	9,461,342.00		1,231,359.00	10,692,701.00
	<b>29,308,450.00</b>	<b>8,151,989.00</b>	<b>- 1,231,359.00</b>	<b>36,229,080.00</b>
Terrenos	2,332,327.00			2,332,327.00
Proyectos y construcciones	166,869.00	7,925.00		174,794.00
Maquinaria y equipos de montaje	-	-		-
<b>TOTAL PPE</b>	<b>31,807,646.00</b>	<b>8,159,914.00</b>	<b>- 1,231,359.00</b>	<b>38,736,201.00</b>

Fuente: SCVS (2021), elaboración propia.

Facultad de Ciencias Administrativas. Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí. Manta, Ecuador.

[https://revistas.uleam.edu.ec/index.php/business\\_science](https://revistas.uleam.edu.ec/index.php/business_science)

Licencia de Creative Commons (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0>)

Tabla 6.

## PPE año 2017

<b>ACTIVOS FIJOS 2017</b>						
	<b>SALDO INICIAL 01-01-2017</b>	<b>RECLASIFICACION ES</b>	<b>ADICIONES</b>	<b>RETIROS</b>	<b>DEPRECIACIÓN 2017</b>	<b>SALDO FINAL 31-12-2017</b>
Edificios e instalaciones	2,307,169.00					2,307,169.00
Maquinarias y equipos	6,253,294.00			25,500.00		6,227,794.00
Equipo auxiliar	1,723,639.00					1,723,639.00
Equipo de laboratorio	12,520.00					12,520.00
Equipo de computación y otros	158,892.00					158,892.00
Muebles y enseres	33,139.00					33,139.00
Vehículos	363,725.00					363,725.00
Buque Pesquero - Alize	8,482,829.00	2,008,613.00	3,077,762.00			13,569,204.00
Buque Pesquero - Monteneme	6,001,229.00	3,012,920.00	2,370,208.00			11,384,357.00
Buque Pesquero - Cabo Marzo	21,515,213.00	5,021,533.00		16,493,680.00		-
Remolcadora	70,132.00					70,132.00
	<b>46,921,781.00</b>	-	<b>5,447,970.00</b>	<b>- 16,519,180.00</b>	-	<b>35,850,571.00</b>
(-) Depreciación Acumulada	10,692,701.00		55,674.00	- 2,540,022.00	1,056,905.00	9,265,258.00
<b>TOTAL PPE</b>	<b>36,229,080.00</b>	-	<b>5,392,296.00</b>	<b>- 13,979,158.00</b>	<b>- 1,056,905.00</b>	<b>26,585,313.00</b>
Terrenos	2,332,327.00		1,901,410.00			4,233,737.00
Proyectos y construcciones	174,794.00					174,794.00
Maquinaria y equipos de montaje	-					-
<b>TOTAL PPE</b>	<b>38,736,201.00</b>	-	<b>7,293,706.00</b>	<b>- 13,979,158.00</b>	<b>- 1,056,905.00</b>	<b>30,993,844.00</b>

Fuente: SCVS (2021), elaboración propia.

Tabla 7.

## PPE año 2018

<b>ACTIVOS FIJOS 2018</b>						
	<b>SALDO INICIAL 01-01-2018</b>	<b>RECLASIFICACION ES</b>	<b>ADICIONES</b>	<b>RETIROS</b>	<b>DEPRECIACIÓN 2018</b>	<b>SALDO FINAL 31-12-2018</b>
Edificios e instalaciones	2,307,169.00					2,307,169.00
Maquinarias y equipos	6,227,794.00			358,085.00		5,869,709.00
Equipo auxiliar	1,723,639.00		938.00			1,724,577.00
Equipo de laboratorio	12,520.00		16,423.00			28,943.00
Equipo de computación y otros	158,892.00					158,892.00
Muebles y enseres	33,139.00					33,139.00
Vehículos	363,725.00		20,536.00			384,261.00
Buque Pesquero - Alize	13,569,204.00		66,136.00			13,635,340.00
Buque Pesquero - Monteneme	11,384,357.00		129,156.00			11,513,513.00
Buque Pesquero - Cabo Marzo	-					-
Remolcadora	70,132.00					70,132.00
	<b>35,850,571.00</b>	-	<b>233,189.00</b>	<b>- 358,085.00</b>	-	<b>35,725,675.00</b>
(-) Depreciación Acumulada	9,265,258.00				1,394,193.00	10,659,451.00
<b>TOTAL PPE</b>	<b>26,585,313.00</b>	-	<b>233,189.00</b>	<b>- 358,085.00</b>	<b>- 1,394,193.00</b>	<b>25,066,224.00</b>
Terrenos	4,233,737.00					4,233,737.00
Proyectos y construcciones	174,794.00			36,852.00		137,942.00
Maquinaria y equipos de montaje	-					-
<b>TOTAL PPE</b>	<b>30,993,844.00</b>	-	<b>233,189.00</b>	<b>- 394,937.00</b>	<b>- 1,394,193.00</b>	<b>29,437,903.00</b>

Fuente: SCVS (2021), elaboración propia.

Tabla 8.

## PPE año 2019

<b>ACTIVOS FIJOS 2019</b>						
	<b>SALDO INICIAL 01-01-2019</b>	<b>RECLASIFICACION ES</b>	<b>ADICIONES</b>	<b>RETIROS</b>	<b>DEPRECIACIÓN 2019</b>	<b>SALDO FINAL 31-12-2019</b>
Edificios e instalaciones	2,307,169.00					2,307,169.00
Maquinarias y equipos	5,869,709.00			23,555.00		5,846,154.00
Equipo auxiliar	1,724,577.00		240.00			1,724,817.00
Equipo de laboratorio	28,943.00		6,959.00			35,902.00
Equipo de computación y otros	158,892.00		740.00			159,632.00
Muebles y enseres	33,139.00		776.00			33,915.00
Vehículos	384,261.00		5,240.00			389,501.00
Buque Pesquero - Alize	13,635,340.00			30,000.00		13,605,340.00
Buque Pesquero - Monteneme	11,513,513.00					11,513,513.00
Buque Pesquero - Cabo Marzo	-					-
Remolcadora	70,132.00					70,132.00
	<b>35,725,675.00</b>	-	<b>13,955.00</b>	<b>- 53,555.00</b>	-	<b>35,686,075.00</b>
(-) Depreciación Acumulada	10,659,451.00			9,000.00	1,441,027.00	12,091,478.00
<b>TOTAL PPE</b>	<b>25,066,224.00</b>	-	<b>13,955.00</b>	<b>- 44,555.00</b>	<b>- 1,441,027.00</b>	<b>23,594,597.00</b>
Terrenos	4,233,737.00					4,233,737.00
Proyectos y construcciones	137,942.00					137,942.00
Maquinaria y equipos de montaje	-					-
<b>TOTAL PPE</b>	<b>29,437,903.00</b>	-	<b>13,955.00</b>	<b>- 44,555.00</b>	<b>- 1,441,027.00</b>	<b>27,966,276.00</b>

Facultad de Ciencias Administrativas, Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí, Manta, Ecuador.

[https://revistas.uleam.edu.ec/index.php/business\\_science](https://revistas.uleam.edu.ec/index.php/business_science)Licencia de Creative Commons (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0>)



Fuente: SCVS (2021), elaboración propia.

### Gastos no deducibles por revaluar Propiedad, planta y equipo

**Impuesto a la renta en Ecuador.** Olaya, Angulo, & Valenzuela (2014), sustentan que las NIIF desarmonizan con la parte tributaria, generando un conflicto con la administración de impuestos del país, ejemplo de ello son las depreciaciones, vidas útiles y costos de desmantelamiento.

Como consecuencia de adoptar NIIF, Salazar (2013), señala que este cambio genera mayor cantidad de trabajo al elaborar las declaraciones tributarias, debido a que los saldos de la contabilidad financiera no corresponden a los de la contabilidad tributaria.

Entre las deducciones que pueden hacerse para determinar la base imponible sujeta a impuesto a la renta en Ecuador, según el Art. 10, numeral 7, está la depreciación y amortización, sin embargo, en el último inciso de este mismo numeral enfatiza que “cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible” (LRTI, 2004), lo que concuerda con el artículo 28 del reglamento de la LRTI, numeral 6 (Depreciaciones de activos fijos), literal “F”, donde menciona que “Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible, si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar” (RLRTI, 2010).

Tomando en cuenta las normas tributarias, no se establece o se reconocen como deducibles los gastos de depreciación producto de una revaluación en un valor menor del costo histórico de activos fijos, lo que genera un gasto no deducible ya que en la parte tributaria no establece una deducción por este concepto, sino más bien establece cual será el tratamiento en el caso que un bien se incremente por una revaluación.

Comparando la contabilidad financiera de la fiscal se encuentran discordancias debido a las “disimilitudes de las políticas contables de reconocimiento y medición, que se revelan como diferencias permanentes y temporarias” (Rincón-Soto *et al.*, 2018).

Por su parte, Díaz, Durán, & Valencia (2012), manifiestan que “las normas fiscales no deben condicionar la deducción de la depreciación al hecho de que esta se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables”. No obstante, si se ve afectado el estado de resultados, impositivamente, por esta normativa tributaria en Ecuador. Aun así, al momento de preparar la información financiera, prevalece lo establecido en las normas internacionales contables vigentes.

Tabla 9.

*Gasto de depreciación no deducible por revaluación en “IDEAL” Cía Ltda*

Según formulario 101	2016	2017	2018	2019
Gastos por depreciación	-	91,091.02	91,077.13	91,077.13

Fuente: (SCVS, 2021), según formulario 101 del SRI.

En el año 2017, se tuvo como costo de depreciación por motivo de revaluación no deducible el monto de \$91.091,02. En el año 2018 y en el año 2019, la depreciación por revaluación de activos no deducible fue de \$91.077,13 respectivamente. Estas cifras permiten expresar que el valor impositivo es mayor en estos

Facultad de Ciencias Administrativas. Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí. Manta, Ecuador.

[https://revistas.ulead.edu.ec/index.php/business\\_science](https://revistas.ulead.edu.ec/index.php/business_science)

Licencia de Creative Commons (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0>)

periodos por haber aplicado una de las opciones que permite ver la realidad financiera de la entidad según NIIF (Tabla 9).

## DISCUSIÓN

La revaluación de Propiedad, Planta y Equipo es una política contable opcional que se puede utilizar en las empresas con la finalidad de demostrar la realidad financiera de las cifras que reflejan los estados financieros, aunque eso conlleva a pagar más impuestos en Ecuador. Esta investigación se ha centrado en analizar el efecto tributario que conlleva revaluar activos fijos en una empresa determinada. En principio se había decidido a conveniencia de los autores que, se analizara a las empresas manufactureras de responsabilidad limitada de la provincia de Manabí. Sin embargo, a lo largo del análisis se verifica que solo una empresa: Industria de Enlatados Alimenticios Cía. Ltda., revaluaba su Propiedad, Planta y Equipo. Por esa exclusiva razón se realiza un estudio de caso de la compañía y se toman como referencia los periodos 2016 – 2019.

De esta forma se ha podido visualizar que, existen adiciones efectuadas al rubro de Propiedad, planta y equipo en los años estudiados. No obstante, esas adiciones corresponden a adquisiciones de diferentes componentes de este tipo de activos en los periodos 2016, 2018 y 2019. Por tal razón, es importante señalar que solo en el año 2017 se realizó la revaluación de este rubro (barcos: Alize y Monteneme y un terreno ubicado en Jaramijó).

Mediante el análisis de los datos se ha podido determinar que el hecho de revaluar propiedad, planta y equipo (barcos: Alize y Monteneme y terreno) en IDEAL vía. Ltda., genera un incremento en las cuentas patrimoniales de la compañía y al mismo tiempo genera un pago de impuesto a la renta adicional injusto, debido a que se adopta esta política contable en mediciones posteriores de activos fijos.

Así se puede determinar que ajustes a PPE son los más significativos, porque los valores razonables proporcionan un mayor valor de retroalimentación y una mayor información que el costo histórico de PPE. Dichos cambios en la valoración de activos y pasivos, con base en el valor razonable, ocurridos entre una medición y otra, tienen un impacto en el patrimonio (Herrmann, Saudagaran, & Thomas, 2006; Jara & Contreras, 2010; Silva, 2011). Dicho esto, la utilización del modelo de revaluación tuvo un impacto positivo en el patrimonio de las empresas, mejorando considerablemente su posición financiera (Aboody, Barth, & Kasznik, 1999, Hu, Percy, & Yao, 2015, Inostroza, Pilar, & Yáñez, 2011; Maza, Chávez, & Herrera, 2017). Hung & Subramanyam (2007) creen que el hecho de que las NIIF/NIC reconocen más elementos de activo y pasivo en el balance o los miden en valores razonables, hace que el valor de las empresas aumente.

Aunque se deba pagar más impuestos por revaluar activos fijos, se debe tener cuenta que, el hecho de optar por esta política contable trae consigo muchos beneficios financieros. Por esto, Maza *et al.* (2017), comparten que la revalorización es una alternativa para las empresas que necesiten créditos del sector financiero, debido a “la necesidad de reportar estados financieros de calidad a valor razonable y confiable para los usuarios”.

Para realizar esta investigación se compara con estudios similares en Australia [Hu, Percy, & Yao, 2015], Colombia [Católico, Pulido & Cely (2013)], Chile [Hernández, Vega, & Zúñiga (2011); Inostroza, Pilar,

& Yáñez, 2011; Jara & Contreras, (2010); Orellana & Azúa (2017)], Ecuador [Maza, Chávez, & Herrera, 2017], Estados Unidos [Herrmann, Saudagaran, & Thomas, 2006], Perú [Díaz, Durán, & Valencia (2012)], Reino Unido [Aboody, Barth, & Kasznik, (1999)].

Una de las limitaciones de la investigación es que se refiere a un caso de estudio y que las notas a los estados financieros no entregan suficiente información acerca de la forma en que se determina el valor razonable en la revaluación de PPE; por lo que, se podría recomendar que se amplíe la muestra y se busque la información de las empresas manufactureras de responsabilidad limitada en Ecuador y no solo en una provincia del país, para verificar y comparar qué sucede con respecto a sus políticas contables de mediciones posteriores de activos fijos.

## CONCLUSIONES

Este estudio planteó como objetivo analizar el efecto tributario que tiene la revaluación de Propiedad, Planta y Equipo en el sector manufacturero en Manabí, al tomar la muestra respectiva en el portal web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS) se escogieron a las empresas manufactureras de responsabilidad limitada de Manabí. No obstante, al realizar el respectivo análisis y comparación en cada una de ellas se determina que una sola empresa optó por el modelo de revaluación, por esta razón se realiza el estudio a IDEAL Cía Ltda., que sí revaluó activos. Para alcanzar este propósito, se examinaron los estados financieros de la empresa durante los periodos 2016 a 2019.

Los resultados muestran que la adopción de las NIIF generó importantes variaciones en el valor del patrimonio de la Industria de Enlatados Alimenticios “IDEAL” Cía. Ltda., debido a la aplicación de valor razonable a las PPE, en las mediciones posteriores. En 2016 el rubro de Propiedad, planta y equipo corresponde al 67% del total de activos, mientras que, en el año 2017, este rubro aumenta en dos puntos porcentuales (69%), en el año 2018 este tipo de activos tiene una proporción del 66% y en el periodo 2019 muestra una leve disminución de 5 puntos porcentuales (61%). Este rubro de PPE tiene un valor superior al 50% del total de activos, por consiguiente, son los recursos más representativos de la entidad. Así también el rubro de Reserva de Valuación en el Patrimonio se vio aumentado desde el año 2017 en un 70%, con relación al año 2016, todo esto debido a que se revaluaron dos barcos: Alize y Monteneme y un terreno ubicado en el sector Jaramijó, lo que genera que el patrimonio de la empresa crezca y se encuentre en una mejor posición financiera. También se hace necesario señalar que, en ese año de revalorización (2017) hubo un monto de depreciación que fue considerado no deducible, por lo que se convirtió en base imponible de Impuesto a la Renta.

Durante los periodos de análisis, el valor de depreciación de activos fijos aumentó contablemente, pero, esos valores, no fueron considerados ante el Servicio de Rentas Internas como deducibles. En resumen, cuando se deprecian activos revalorizados, estos gastos no son deducibles y es ahí cuando nace la controversia entre NIIF y normas fiscales en Ecuador, y en ese momento se pagan tributos adicionales sobre un gasto.

Aun así, aunque revaluar activos fijos genere un valor adicional de impuesto a la renta por depreciación no deducible, las entidades que opten por este modelo de valor razonable muestran realidad financiera y

mayores beneficios en una venta de sus bienes, lo que genera más importancia en un mundo contablemente globalizado.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aboody, D., Barth, M. E., & Kasznik, R. (1999). Revaluations of Fixed Assets and Future Firm Performance: Evidence from the UK. *Journal of Accounting and Economics*, 26, 149–178.
- Arias, M. L., & Sánchez, A. D. S. (2014). Bases de Medición: Correspondencia entre las Normas Internacionales de Información Financiera, los Estándares Internacionales de Valuación y el Contexto Actual Colombiano. *Cuadernos de Contabilidad*, 15(37), 25–53. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.CC15-37.bmcn>
- Canals, J. (2010). La Globalización Después de la Crisis Financiera. In *Las múltiples caras de la globalización* (pp. 80–94).
- Castellanos-Sánchez, H. (2015). Medición de Activos no Financieros. Un Análisis de los Elementos que Intervienen en la Decisión de la Gerencia al Optar por el Modelo del Valor Razonable. *Cuadernos de Contabilidad - Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 16, 41–71.
- Católico, D., Pulido, J., & Cely, V. (2013). Revelación de la Información Financiera sobre Propiedad, Planta y Equipo en Empresas Industriales Cotizadas en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(36), 943–970.
- Christensen, H. B., & Nikolaev, V. V. (2013). Does Fair Value Accounting for Non-financial Assets Pass the Market Test? *Review of Accounting Studies*, 18(3), 734–775. <https://doi.org/10.1007/s11142-013-9232-0>
- Cial Dun & Bradstreet. (2017). *Análisis de la Industria Manufacturera Ecuador*. 2, 13. <https://s3-us-west-2.amazonaws.com/external-reports/IA-Ecuador-Manufacturing2018.pdf>
- Díaz, J. (2013). El valor Razonable: una Visión desde la Economía Ecuatoriana. *Capic Review*, 11(1), 39–51.
- Díaz, O., Durán, L., & Valencia, A. (2012). Análisis de las Diferencias entre el Tratamiento Contable y el Fiscal para los Elementos de Propiedades, Planta y Equipo: el Caso Peruano. *Contabilidad y Negocios: Revista Del Departamento Académico de Ciencias Administrativas*, 7(14), 5–22.
- Fuertes, J. A. (2013). Análisis Integral de la Revaluación de Propiedad, Planta y Equipo. *Revista de La Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas (AJOICA)*, 1988–9011, 15–30.
- Gómez, O., & Álvarez, R. (2013). Mediciones a Valor Razonable en la Contabilidad Financiera. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(35), 441–461.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). Metodología de la investigación. In *Metodología de la investigación* (6°).
- Hernández, S., Vega, M., & Zúñiga, W. (2011). Normas Internacionales de Información Financiera: Facultad de Ciencias Administrativas. Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí. Manta, Ecuador.

- Impacto en Propiedad, Planta y Equipo en Empresas Manufactureras. *Capic Review*, 9(1), 21–31.
- Herrmann, D., Saudagaran, S. M., & Thomas, W. B. (2006). The Quality of Fair Value Measures for Property, Plant, and Equipment. *Accounting Forum*, 30(1), 43–59. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2005.09.001>
- Hu, F., Percy, M., & Yao, D. (2015). Asset Revaluations and Earnings Management: Evidence from Australian Companies. *Corporate Ownership and Control*, 13(1), 1287–1296. <https://doi.org/10.22495/cocv13i1c11p1>
- Hung, M., & Subramanyam, K. R. (2007). Financial Statement Effects of Adopting International Accounting Standards: The Case of Germany. *Review of Accounting Studies*, 12(4), 623–657. <https://doi.org/10.1007/s11142-007-9049-9>
- IASB. (2019a). *Norma Internacional de Contabilidad 16 - Propiedades, Planta y Equipo* (pp. 1–13).
- IASB. (2019b). *Norma Internacional de Contabilidad 8 - Políticas Contables , Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* (pp. 1–9).
- Inostroza, C., Pilar, F., & Yáñez, V. (2011). Primeros Impactos de las IFRS en las Cifras Contables: Evidencia para una Muestra de Compañías Chilenas. *Capic Review*, 9(1), 53–62.
- Jara, L. A., & Contreras, H. E. (2010). Adopción de IFRS en Empresas Chilenas. Énfasis en los Efectos Cuantitativos sobre la Información Financiera. *Capic Review*, 8, 13–24.
- Maza, J. V., Chavez, C., & Herrera, J. (2017). Revalorización de Propiedades, Planta y Equipo (PPE) con Fines de Financiamiento. *Universidad y Sociedad - Revista Científica de La Universidad de Cienfuegos*, 9(2), 313–318. <http://rus.ucf.edu.cu/index.php/rus>
- Nava, M. A. (2009). Análisis Financiero: Herramienta Clave para una Gestión Financiera Eficiente. *Revista Venezolana de Gerencia*, 14(48), 606–628. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=29012059009>
- Olaya, L., Angulo, L. M., & Valenzuela, J. (2014). Impactos en la Aplicación de NIC 16 “Propiedad, Planta y Equipos” en el Sector Industrial del Valle de Aburrá. *Universidad de Antioquia-Departamento de Ciencias Económicas-Medellín*, 1–28.
- Orellana, C., & Azúa, D. (2017). Aplicación del Modelo de Revaluación de Propiedades, Planta y Equipo en Empresas Chilenas del Sector Energético. *Estudios Gerenciales*, 33, 102–111.
- Palacios, A., & Barreto, A. (2014). Implementación NIC 16: Propiedad, Planta y Equipo. *Apuntes Contables*, 17, 37–57.
- Perea-Murillo, S. P. (2016). Perspectiva Crítica del Valor Razonable en el Marco de la Crisis Financiera. *Cuadernos de Contabilidad*, 16(42), 761–779. <https://doi.org/10.11144/javeriana.cc16-42.pcvr>
- Pérez, C., Fernández, C., Méndez, V., Méndez, P., & Alvarado, M. (2015). Comunidad Andina de Naciones (CAN), Perú, Colombia, Bolivia y Ecuador: Proceso de Convergencia y Adopción de las NIIF. *Revista Economía y Política*, 21(1390), 65–74. <https://doi.org/10.25097/rep.n21.2015.05>
- Rincón-Soto, C. A., Quiñones-García, M. C., Narváez-Grisales, J. A., Rincón-Soto, C. A., Quiñones-García, M. C., & Narváez-Grisales, J. A. (2018). Deferred tax recognition subsequent measurement

Facultad de Ciencias Administrativas. Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí. Manta, Ecuador.

[https://revistas.uleam.edu.ec/index.php/business\\_science](https://revistas.uleam.edu.ec/index.php/business_science)

Licencia de Creative Commons (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0>)

of property, plant and equipment. *Entramado*, 14(1), 128–144.  
<https://doi.org/10.18041/entramado.2018v14n1.27111>

- Salazar, É. E. (2013). Efectos de la Implementación de la NIIF para las PYMES en una Mediana Empresa Ubicada en la Ciudad de Bogotá. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(35), 395–414.  
<http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=fua&AN=96239109&lang=es&site=ehost-live>
- Silva, B. (2011). Valor Razonable: un Modelo de Valoración Incorporado en las Normas Internacionales de Información Financiera. *Estudios Gerenciales*, 27(118), 97–114. [https://doi.org/10.1016/S0123-5923\(11\)70148-6](https://doi.org/10.1016/S0123-5923(11)70148-6)
- Suardí, D., Bertolino, G., Días, T., Chiurchiú, A., Galante, S., & Pozzi, N. (2015). La Elección de Política Contable en el Marco de la NIC 16: “Propiedad, Planta y Equipo.” In *Vigésimas Jornadas “Investigaciones en la Facultad” de Ciencias Económicas y Estadística*.
- SCVS. (Mayo de 2021). *Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros*. Obtenido de <https://appscvs.supercias.gob.ec/rankingCias/>
- Vega, B. I., & González, P. (2016). Juicio Profesional en la Selección de Jerarquía de Valor Razonable en Empresas de América Latina. *Contaduría y Administración*, 61(3), 441–455.  
<https://doi.org/10.1016/j.cya.2016.04.001>