

**UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL
SEDE REGIONAL SAN CARLOS**

CONTADURÍA PÚBLICA

**IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERAS SECCIÓN: 34 ACTIVIDADES ESPECIALES Y SECCIÓN 13:
INVENTARIOS, ENFOCADO EN LA PRODUCCIÓN DE RAÍCES Y TUBÉRCULOS
DE LA EMPRESA CR FARM PRODUCTS VYM S.A. DURANTE EL 2018-2019.**

**Trabajo final de graduación como requisito para optar por el grado académico de
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**SUSTENTANTES:
CONTRERAS URBINA JAUDIZ
GONZALEZ ROJAS ANA GABRIELA**

SAN CARLOS, 2022

Carrera Contabilidad y Finanzas Licenciatura Contaduría Pública

Acta de Aprobación

Universidad Técnica Nacional

Sede San Carlos

Acta # 02-2022

En la ciudad de Ciudad Quesada, San Carlos a los dieciocho días del mes de febrero de 2022, estando presentes en la Universidad Técnica Nacional, Sede Regional de San Carlos, las siguientes personas: **Manrique Rojas Conejo, Director de Carrera, María Antonieta Arce Salazar, Tutora, Wilberth Thomas Castro, Lector Interno, Didier Cáceres Valverde, Lector Externo y Erick Vargas Porras, Especialista Externo**, en su condición de Tribunal Evaluador del Trabajo Final de Graduación para optar por el grado de Licenciatura de las personas estudiantes **Contreras Urbina Jaudiz, cédula de identidad 206870067 y González Rojas Ana Gabriela cédula de identidad 207560538** .

Reunido el Tribunal Evaluador las personas aspirantes procedieron a defender su Trabajo Final de Graduación “**Implementación de las Normas Internacionales de Información Financieras Sección: 34 Actividades Especiales y Sección 13: Inventarios, Enfocado en la producción de raíces y tubérculos de la empresa CR Farm Products VyM S.A. Durante el 2018-2019.**”

Concluida la defensa del Trabajo Final de Graduación, el Tribunal Evaluador consideró que, de conformidad con la normativa institucional, las personas estudiantes obtienen una calificación de **94,80** cumpliendo con las exigencias requeridas para la aprobación y es conferido el grado de **Licenciatura en Contaduría Pública**.

Carrera Contabilidad y Finanzas Licenciatura Contaduría Pública

Nombre y Firma Dirección de Carrera.

Manrique Rojas Conejo. Director de carrera.

JUELBERHT
MANRIQUE
ROJAS CONEJO
(FIRMA)

Firmado digitalmente
por JUELBERHT
MANRIQUE ROJAS
CONEJO (FIRMA)
Fecha: 2022.02.18
20:26:07 -06'00'

Nota: Según transitorio del artículo 27 del Reglamento de Trabajos Finales de Graduación, los demás miembros del tribunal y las personas estudiantes manifiestan mediante correo electrónico constancia de la aceptación del contenido y los términos del acta.

DEDICATORIA

Este trabajo de graduación quiero dedicárselo a Dios por haberme permitido llegar a la etapa final, también se lo dedico a mi esposo, a mi abuela Julia, a Tita Hilda, a Tía Odie y a Tito Tacho por apoyarme siempre a seguir en pie de lucha y terminar con éxito. Hoy dos de ellos, me verán culminar este proceso desde el paraíso.

Ana Gabriela González Rojas

DEDICATORIA

El Presente trabajo se lo dedico a Dios, mi familia que es mi apoyo incondicional, mis hijos que son el motor de mi vida y todas las personas que formaron parte de mi formación universitaria, que, de cada uno de ellos, aprendí a convertirme en un profesional.

Jaudiz José Contreras Urbina

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por todas las experiencias vividas a lo largo del desarrollo del presente proyecto de graduación, agradezco a mi compañero Jaudiz por ser un gran acompañante de ruta, gracias a la empresa CR Farm Products VYM S.A. por abrirnos las puertas y brindarnos el espacio para desarrollar el proyecto y compartir tanta información.

Ana Gabriela González Rojas

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por haber permitido concluir este proyecto, así como haberme dado la oportunidad de formar parte de la Universidad Técnica Nacional, además agradezco a mi compañera Ana Gabriela por el acompañamiento en este tiempo de desarrollo de este trabajo, así como la empresa CR Farm por darnos la oportunidad de poner en práctica nuestros conocimientos

Jaudiz Jose Contreras Urbina

TABLA DE CONTENIDO

CAPITULO I: INTRODUCCIÓN	1
1.1 Presentación	2
1.2 Introducción	2
1.3 Justificación del problema y su importancia	3
1.4 Antecedentes contextuales del objeto de estudio	7
1.5 Objetivo General y Específicos	10
1.5.1 Objetivo General	10
1.5.2 Objetivos específicos	10
1.6 Objeto de estudio	11
1.7 Beneficiarios de la Investigación	11
1.7.1 Beneficiarios Directos	12
1.7.1.1 Empresas Agrícolas	12
1.7.1.2 Ministerio de Hacienda	12
1.7.1.3 Entidades bancarias	12
1.7.2 Beneficiario Indirecto	13
1.7.2.1 La Academia	13
1.8 Pregunta de Investigación	13
CAPÍTULO II: MARCO REFERENCIAL	15
2.1. Presentación	16
2.2. Marco Referencial	16
2.2.1 Marco Jurídico en Costa Rica	16
CAPÍTULO III: ESTADO DE LA CUESTIÓN	20
2.1 Presentación	21
2.1.1 Estado de la cuestión	21
3.1.1 Aspectos Generales de las Normas Contables	21
3.1.1.1 Línea del tiempo de estándares internacionales contables	21
3.1.1.1.1 Normas Internacionales de Contabilidad	21
3.1.1.1.2 Normas Internacionales de Información Financiera	22
3.2 Investigaciones Internacionales	23
3.3 Investigaciones Nacionales	26
CAPITULO IV: MARCO TEÓRICO	28

4.1 Presentación	29
4.2 Marco teórico	29
4.2.1 Conceptualización teórica	29
4.2.1.1 Normas Contables	29
4.2.2 Categorización de Empresas según NIIF	32
4.2.3 NIIF Pyme Sección 34: Actividades Especiales	34
4.2.3.1 Aspectos generales de la Norma	34
4.2.3.2 Métodos de valorización	37
4.2.3.2.1 Valor Razonable	38
4.2.3.2.2 Modelo al costo	41
4.2.4 NIIF Pyme Sección 13: Inventarios	41
4.2.4.1 Aspectos generales de la Norma	41
4.2.4.2 Métodos de valorización	42
4.2.4.2.1 Costo	42
4.2.4.2.2 Valor Neto Realizable (precio de venta estimado)	43
4.2.4.2.3 Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos	43
4.2.5 Estandarización contable como ventaja competitiva empresarial	44
CAPÍTULO V: MARCO METODOLÓGICO	48
5.1 Presentación	49
5.2 Marco Metodológico	49
5.3 Enfoque de la investigación	49
5.4 Tipo de investigación	50
5.5 Sujeto de estudio	51
5.6 Fuentes de Información	51
5.6.1 Fuentes Primarias	51
5.6.2 Secundarias	52
5.7 Técnicas para la recolección de información	52
5.8 Validación de los instrumentos	54
5.9 Operacionalización de Objetivos	56
5.10 Alcances	60
5.11 Limitaciones	62
5.12 Estrategia de análisis de los datos	63

5.13 Validez y confiabilidad de los datos	64
6.1 Tratamiento agrícola del activo biológico e inventario según la empresa	66
6.1.1 Proceso agrícola del activo biológico	66
6.1.2 Proceso de manufacturación del producto agrícola	68
6.2 Tratamiento contable del activo biológico e inventario según la empresa	77
6.2.1 Procesos Contables realizados por la Empresa	77
6.2.1.1 Procesos Contables realizados por la empresa por cada proceso Agrícola en campo	79
6.2.1.2 Procesos Contables realizados por la empresa por cada proceso de maquila del producto agrícola.	83
6.3 Correcta aplicación de la normativa contable para activo biológico e inventarios	86
6.3.1 Procesos Contables Según NIIF para PYMES Sección 34	86
6.3.2 Procesos Contables Según NIIF para PYMES Sección 13	91
6.3 Guía de implementación contable de activos biológicos e inventarios según la sección 34 y 13 para el cultivo de yuca	93
GUIA DE IMPLEMENTACION CONTABLE DE ACTIVOS BIOLÓGICOS E INVENTARIOS SEGÚN LA SECCIÓN 34 Y 13 PARA EL CULTIVO DE YUCA DE LA EMPRESA CR FARM PRODUCTS VYM S.A.	93
Sección 34: Activo Biológico	94
Sección 13: Inventarios	101
Registro del reconocimiento del producto agrícola	101
Registro de la adquisición de materiales indirectos de fabricación	103
Registro del consumo de materiales indirectos de fabricación	104
Registro del consumo de mano de obra directa	105
Registro del consumo de otros costos	106
Registro del producto terminado para la venta y costos de ventas	110
Registro de ingresos por ventas	112
CAPÍTULO VII: CONCLUSIONES	114
Conclusiones	115
Recomendaciones	116
Referencias Bibliográficas	118
Anexos	127
Instrumentos Utilizados para la sección 34	127

ANEXO 1 ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS DE PRODUCCIÓN DE YUCA"	127
ANEXO #2: ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS CONTABLES DE YUCA"	131
ANEXO #3: ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA NORMA"	133
Sección 34	133
Sección 13	134
ANEXO #4: ENTREVISTA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS CONTABLES DEL INVENTARIO DE YUCA"	136
ANEXO 5: TABLA DE COTEJO: CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA SECCIÓN 34 ACTIVOS BIOLÓGICOS	139
ANEXO 6: TABLA DE COTEJO: CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA SECCIÓN 13 INVENTARIOS	140
ANEXO 7: ESTADOS FINANCIEROS.	142
ANEXO 8: NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.	149
ANEXO 9: POLÍTICAS CONTABLES DE CR FARM PRODUCTS VYM S.A.	157

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1	Secciones de la NIIF PYMES.	16
Tabla 2	Proceso de transformación de activos biológicos.	32
Tabla 3	Instrumentos validados.	52
Tabla 4	Matriz.	54
Tabla 5	Estrategia de análisis según la Técnica.	59
Tabla 6	Registro inicial de activo diferido.	89
Tabla 7	Registro del primer mes de arrendamiento.	91
Tabla 8	Registro de costos del activo biológico: siembra y otros costos propios.	91
Tabla 9	Registro de costos del activo biológico: servicios de mecanización.	93
Tabla 10	Registros de costos del activo biológico: aplicaciones químicas.	94
Tabla 11	Registro de costos del activo biológico: adquisición de inventario de insumos químicos.	94
Tabla 12	Consumo de inventario de insumos químicos para el control de malezas.	95
Tabla 13	Registro de costos del activo biológico: consumo de los inventarios de insumos químicos.	96
Tabla 14	Registro de reconocimiento del activo biológico.	97
Tabla 15	Registro de la adquisición de materiales indirectos de fabricación.	98
Tabla 16	Registro del consumo de materiales indirectos de fabricación.	99
Tabla 17	Registro del consumo de mano de obra directa.	100
Tabla 18	Registro de depreciación usada en producción.	102
Tabla 19	Registro de pago electrónico.	105
Tabla 20	Registro de acumulación de costos de inventario terminados.	105
Tabla 21	Registro de costo de venta de yuca procesada.	106
Tabla 22	Registro de las ventas de yuca del periodo.	107

ÍNDICE DE FIGURAS

Ilustración 1	Evolución de las normas contables.	21
Ilustración 2	Métodos de medición del inventario.	40
Ilustración 3	Proceso yuca mojada.	67
Ilustración 4	Proceso yuca seca.	68
Ilustración 5	Proceso de yuca pelada de exportación.	70
Ilustración 6	Resumen de proceso del producto agrícola.	73
Ilustración 7	Registro de tipo de yuca.	97
Ilustración 8	Calculo de depreciación anual.	101
Ilustración 9	Distribución de depreciación por procesos propios.	102
Ilustración 10	Cálculo de proporcionalidad según actividades.	103
Ilustración 11	Asignación de costos de servicios fijos por actividad.	104
Ilustración 12	Asignación de costos de servicios fijos al inventario.	104

LISTA DE ABREVIATURAS

- **NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera.
- **PYMES:** Pequeñas y Medianas Empresas
- **IASB:** International Accounting Standards Board. (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad).
- **TEC:** Tecnológico de Costa Rica.
- **MEIC:** Ministerio de Economía, Industria y Comercio de Costa Rica.
- **INEC:** Instituto Nacional de Estadística y Censos de Costa Rica.
- **ECE:** Encuesta Continua de Empleo.
- **NIC:** Normas Internacionales de Contabilidad.
- **IASC:** Inter-Agency Standing Committee.
- **IFRS:** International Financial Reporting Standards.
- **CIIU:** Clasificación Industrial Internacional Uniforme.
- **CCSS:** Caja Costarricense de Seguro Social.
- **SARS COV 2:** Severe acute respiratory syndrome coronavirus 2.
- **INS:** Instituto Nacional de Seguros.
- **EEUU:** Estados Unidos.

RESUMEN

El proyecto llamado “Implementación de las Normas Internacionales de Información Financieras, Sección 34 Actividades Especiales y Sección 13 Inventarios, enfocada en la producción de raíces y tubérculos de la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A durante el periodo 2018-2019”, está sustentado en las NIIF para Pymes.

Para efectos del presente proyecto se implementó la NIIF para Pymes Sección 34 y Sección 13, verificando el cumplimiento de los términos establecidos para la contabilización de activos biológicos e inventarios de productos agrícolas, dentro de las verificaciones están; los modelos de medición de los activos biológicos e inventarios, así como la información que se debe revelar de estos, de esta forma los Estados Financieros cumplen su función de informar y ser interpretados por cualquier usuario sin importar su ubicación en el mundo. Así como también la administración hace un uso pleno de sus estados financieros en la toma de decisiones.

Esta investigación se desarrolla bajo un enfoque mixto utilizando un diseño anidado concurrente de varios niveles, en el que se da la utilización de diferentes instrumentos para la recolección de datos. Con la aplicación de estos instrumentos, se concluyó que la empresa agrícola, cuenta con deficiencias en el correcto registro de sus transacciones contables, se detectaron prácticas contables que difieren de lo establecido por las Normas Internacionales de Información Financiera, alterando la realidad financiera demostrada en sus registros.

ABSTRACT

The project called "Implementation of the International Financial Reporting Standards, Section 34 Special Activities and Section 13 Inventories, is focused on the production of roots and tubers from the company CR FARM PRODUCTS VYM S.A during the period 2018-2019", is based on the IFRS for SMEs.

For the purposes of this project, the IFRS for SMEs Section 34 and Section 13 were implemented, verifying the compliament with the terms established for the accounting of biological assets and inventories of agricultural products, within the verifications are; the measurement models of biological assets and inventories, as well as the information that must be disclosed of these, in this way the Financial Statements fulfill their function of informing and being interpreted by any user regardless of their location in the world. As well as the management makes full use of its financial statements in decision making.

This is a qualitative research with a descriptive approach and transversal axis, based on a methodological design in which different instruments are used for data collection. With the application of these instruments, it was concluded that the agricultural company has deficiencies in the correct recording of its accounting transactions, accounting practices that differ from those established by international financial reporting standards were detected, altering the financial reality shown in its records.

CAPITULO I: INTRODUCCIÓN

1.1 Presentación

1.2 Introducción

La Norma Internacional de Información Financiera Sección 34, es una norma específica para las empresas que son catalogadas como PYMES de acuerdo con la NIIF para Pymes Sección 1, esta norma regula la contabilización de las Actividades especiales, de las cuales comprenden: Agricultura, Actividades de Extracción y Acuerdos de concesión de servicios. En este caso se utiliza para aplicar el tratamiento contable en el área de la agricultura, la cual comprende la contabilización de los activos biológicos que posee y controla la empresa.

En la presente propuesta de investigación se diseñó una guía de la NIIF para Pymes Sección 34; Actividades Especiales, y Sección 13; Inventarios, ajustadas a las actividades de producción agrícola de la PYME CR FARM PRODUCTS VYM S.A.; para conseguirlo se definieron 4 objetivos específicos que marcaron la ruta a seguir para el logro de lo propuesto.

Como primer objetivo se describen y se contextualizan los procesos agrícolas y contables que la empresa desarrolla en su actividad diaria de producción, esto con el fin de conocer el proceso para valorarlos en la guía a diseñar. En el segundo objetivo se consideran los lineamientos contables que la empresa debe implementar para la correcta contabilización de sus cultivos. El tercer y cuarto objetivo consta del diseño e implementación de la NIIF para Pymes Sección 34 y Sección 13, para la empresa.

El cuerpo del presente trabajo está organizado de la siguiente manera: en el Capítulo I se introduce al lector y se le justifica acerca de la razón de ser de la investigación, además, se desarrollan apartados tales como: antecedentes contextuales, beneficiarios, objeto de estudio y pregunta de investigación.

En el Capítulo II y III, se construye el estado de la cuestión o también llamado antecedentes, en este apartado se busca realizar una compilación previa de literatura a nivel internacional a fin de analizar cómo ha sido abarcado el objeto de la investigación y a que conclusiones han llegado. Además, se detallan aspectos sobre las normas contables, así como el surgimiento de éstas.

En el Capítulo IV, se desarrolla el marco teórico, en este se conceptualiza los temas que se abarcarán durante la investigación, además de aspectos técnicos de la norma NIIF para PYMES Sección 34, que deben ser detallados para su comprensión.

En el Capítulo V, se describe el marco metodológico, es decir, la línea metodológica diseñada a seguir, la cual mediante la aplicación de técnicas de recolección de información permitirá obtener información que sirva para construir la guía de implementación y solventar los objetivos de la investigación.

Adicionalmente, en el capítulo VI se plasman los resultados obtenidos de la investigación, entre ellos flujogramas de procesos, análisis de procesos agrícolas y contables, y guía para el cumplimiento de las normas alcanzadas. Finalmente, en el capítulo VII, se enlistan las conclusiones obtenidas y una serie de recomendaciones para el mejoramiento de los procesos.

1.3 Justificación del problema y su importancia

El impacto de la aplicación de las Normas internacionales de información financiera (NIIF) para PYMES no es comprendido ampliamente por los propietarios y gerentes de las empresas, además, desconocen el potencial en términos de rendimiento y posición financiera que conlleva el proceso de transición a NIIF para Pymes. así lo concluyen Pareño, Reira, Sanchez y Alarcon (2018).

Estos autores además sostienen producto de un análisis realizado en 70 gobiernos que decidieron adoptar las normas internacionales, en los primeros años de implementación las empresas catalogadas como PYMES, consideraban que el costo que conlleva poner en práctica plena el proceso de NIIF para Pymes les representaba un problema, que en algunas veces no se podía cubrir, ocasionando un temor a involucrarse en el proceso.

(Serwanja, 2017), sostiene que las normas internacionales provocan disminución en la rentabilidad de las empresas, esto porque se ven obligados a contratar personal con conocimiento amplio en materia de normas, personal que viene asociado a un alto costo, dado su grado académico y conocimiento requerido.

Para (Ovares 2016), presidente del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, una de las principales limitantes para las PYMES, es la carencia de registros fiables que le permitan conocer su situación real, no contar con registros contables ordenados, desconocer exactamente cuánto genera su empresa, cuanto se requiere para cubrir las operaciones y muy importante cuánto dinero se debe destinar a pagar impuesto; les termina ocasionando serias complicaciones para poder alcanzar los objetivos que se plantearon los empresarios.

Lo anteriormente descrito imposibilita que una Pyme pueda programar sus obligaciones a corto y a mediano plazo, dando como resultado que estas organizaciones se vean obligadas a cesar actividades.

Según (Lebendiker, 2015), presidente de Parque TEC, tan solo cerca de un 20% de las Pymes logra mantenerse operando por los tres primeros años de vida y además una vez superado esta etapa se espera que solo la mitad de estas lleguen a los 10 años. Estos datos son claros en demostrar que en camino que debe recorrer una empresa para alcanzar el éxito empresarial está llena de obstáculos, sin embargo, con la colaboración y seguimiento de sectores como el académico, se puede alivianar esa gran carga que pesa sobre sus hombros.

El costo inicial que representa para un empresario la adopción de normas representa una limitante para que esta se dé, sin embargo, ofrece una oportunidad para que la academia brinde el aporte que necesitan las Pymes y al mismo tiempo facilita el proceso de aprendizaje de los profesionales, que poniendo en práctica sus conocimientos adquiridos puedan contribuir con la creación de instrumentos y guías de aplicación ajustadas a las operaciones de cada empresa, basadas en las normas internacionales de contabilidad.

Este proyecto pretende dar esa colaboración a una empresa agrícola, mediante la creación de una guía de aplicación de NIIF para PYMES, SECCION 34 ACTIVIDADES ESPECIALES, empresa que se puede catalogar como Pyme, puesto que el MEIC establece que: se entiende como tal a las unidades productivas de carácter permanente que cuente con recursos humanos, los maneje y opere bajo las figuras físicas o jurídicas.

Esta guía podrá ser utilizada por la gran cantidad de PYMES que se encuentran en el país, como una herramienta de referencia para las que deseen implementarla en su organización,

Según la CEPAL (2016), se estima que el 98% de las empresas productivas de Costa Rica se clasifican como micro, pequeña y mediana empresa. de manera que aportar a estas empresas es de vital importancia, es de tal importancia que las políticas de gobierno muestran en los últimos años alto interés en facilitar mecanismos que aseguren su permanencia en el mercado, mecanismos como por ejemplo; un trato diferenciado para acceder al sistema financiero formal, sin embargo estas medidas gubernamentales no garantizan en el caso de los créditos, que estos sean aprobados o no, esta es una tarea de las entidades financieras, que tomando como base la información financiera, aprueban o niegan lo que podría ser el inicio una empresa exitosa. En esa diferencia de un “sí” o un “no” es donde encaja la importancia de aplicar las NIIF en una PYMES.

Sin embargo, es necesario que el apoyo sea directo, personalizado, que el empresario perciba los beneficios que trae invertir en la implementación de estándares contables de carácter internacional. Según (Acuña 2016), en Costa Rica es necesario crear una cultura financiera, especialmente en las Pymes, ya que estas son las que tienen una visión de que los procesos contables son un mal necesario, que lo único que les aporta es evitar que el fisco los sancione, dejando de un lado completamente el aporte que puede proporcionar en la toma de decisiones un buen registro contable de las transacciones. Crear una cultura de información financiera, abre muchas oportunidades como lo es el crédito, pero además trae consigo posibilidades de atraer inversión, aumentar utilidades si se usa de forma oportuna la información financiera para toma de decisiones financieras, así como cumplir efectivamente con los deberes tributarios.

CR FARM PRODUCTS VYM S.A, es una figura jurídica, que opera con 34 trabajadores en Muelle, San Carlos, además, de estas características para clasificarse en necesario conocer valor de los activos, los cuales son ₡ 250,000,000., así como el valor de las ventas, las cuales en el periodo 2018 alcanzaron los 790,000,000. Según esta información y tomando como referencia los parámetros de clasificación del MEIC (2019), se determina que la empresa cuenta con una clasificación de mediana empresa del sector agrícola.

Conociendo que la empresa es clasificada como una PYME, es pertinente la creación de una guía de aplicación de la Sección 34 “Actividades Especiales” de NIIF para PYMES.

Mediante la creación de este instrumento la empresa podrá aplicar las NIIF sin requerir invertir dinero en el proceso inicial, dado a que, a la fecha, aún no se aplican NIIF en la empresa.

CR FARM PRODUCTS VYM S.A., se dedica a la plantación y comercialización de tubérculos, esto la convierte aparte de una PYMES, en una empresa del sector primario, lo cual aumenta la necesidad de aplicación y colaboración por parte de la Universidad, ya que este sector es uno de los más vulnerables y lo que le suceda a este tipo de empresas tiene un impacto significativo en la economía costarricense.

Según datos de INEC presentados en tercer trimestre del 2018 el sector agropecuario ocupa el segundo lugar en generación de empleo, los datos de la encuesta continua de empleo (ECE) reflejan que el 22% de ese empleo se genera en la Región Huetar Norte, superado solo por la Región Central con un 36 %.

Tomando en cuenta estos datos estadísticos la creación de una Guía de Implementación de las NIIF para Pymes para esta empresa agrícola, sería de gran aporte al sano desempeño de sus operaciones, ya que en la actualidad los procesos contables que lleva a cabo la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A. es enfocada principalmente en función de cumplimiento de responsabilidades fiscales, lo cual les imposibilita que toda la información contable sea utilizada de forma fiable para la toma de decisiones.

Es importante mencionar que si bien es cierto las NIIF para Pymes son conocidas por las empresas y los entes como el Colegio de Contadores Públicos tratan de publicitar su aplicación, en la actualidad no se puede determinar fiablemente la evolución que ha tenido en Costa Rica. tal y como lo menciona Ugalde (2014) en su investigación, donde analiza el impacto que han tenido los países donde se ha aplicado las Normas Internacionales de Información Financiera, esta autora describe una lista de países caracterizando las situaciones de cada uno y en el caso de Costa Rica, se limita a dos párrafos donde indica que referirse a los impactos que se han dado en el país no es posible dado a que se carece de investigaciones que confirmen que las normas se estén aplicando correctamente.

Los estándares contables se han convertido en un desafío para el mundo de los negocios, de manera que emular las experiencias de otros países, ayuda a comprender su incidencia y repercusión en el manejo contable de los activos biológicos de las empresas agrícolas.

De manera que dotar de un instrumento como el propuesto le permitirá a la empresa ser más competente en un mundo de negocios internacionales que exige tomar en cuenta todos los detalles que se dan en el proceso productivo, para poder garantizar la rentabilidad.

Uno de los aspectos más importantes que tiene sección 34 de NIIF PYMES es la correcta determinación de costo de producción, mediante esta determinación puede de forma fehaciente trazar una estrategia de negocio que tendrá como resultado el alcance pleno de sus objetivos económicos.

Obtener el máximo rendimiento financiero de una empresa es lo anhelado por los propietarios de CR FARM PRODUCTS VYM S.A., y para ello la empresa se encuentra en completa disposición de permitir el acceso a su información contable y administrativa que facilite la elaboración de la guía de implementación, confiando en la formación brindada por la Universidad Técnica Nacional a sus estudiantes.

Para el desarrollo de la guía se recolecta toda información necesaria para poder comprender el funcionamiento de la empresa, así como también se consultará bibliografía relacionada con el proceso de implementación de NIIF para Pymes.

Se tomará en cuenta la metodología utilizada por Alvarado (2014) “Guía de aplicación de la Sección 34: Agricultura de las NIIF para las PYMES en las haciendas agrícolas y ganaderas del cantón Daule”; en esta se utilizaron métodos cuantitativos y cualitativos, y emplearon técnicas para la recolección de datos como encuestas y entrevistas no estructuradas a trabajadores de las haciendas.

Este trabajo tiene un enfoque metodológico puesto que la guía a realizar será diseñada para una empresa específica con características, condiciones y un tiempo específico, la metodología a utilizar es para uso pleno de esta empresa, no obstante, podría servir como una guía para que sea adaptada a otra organización similar y la moldee a su realidad operacional.

Además, tiene enfoque práctico, ya que se va a utilizar el conocimiento adquirido, mediante la aplicación de trabajo de campo en materia contable, recursos informáticos, finanzas, contabilidad de costos, normativa contable y auditoría tributaria.

Este trabajo responde a la línea de investigación de la Universidad Técnica Nacional, cuya área estratégica es la Socioeconomía y la subárea de especialidad es la contabilidad, concretamente la aplicación de la normativa.

1.4 Antecedentes contextuales del objeto de estudio

La actividad agrícola desde tiempos remotos es la manera por excelencia de conseguir las principales fuentes de alimentación de la humanidad, a medida que las agrupaciones humanas fueron creciendo y desplazándose alrededor de la tierra, la forma en que se obtenían estos víveres también fue cambiando paralelo a la población.

Para Hazell (2009) la revolución verde inició su auge desde 1940 hasta 1960, en donde se llevó a cabo un surgimiento y desarrollo de la producción agrícola, debido a los avances tecnológicos de la época que ayudaron a facilitar labores y por tanto maximización de cosechas, lo que significaba, más alimentos a nivel mundial.

Según Alvarado (2010) la actividad agrícola ha evolucionado sus procesos en lo que se refiere a la forma en que se desarrolla sus actividades diarias, este proceso ha estado acompañado de muchos modelos agrícolas fallidos a lo largo de la historia costarricense, a medida que se adaptan a nuevos métodos de producción los procesos administrativos y contables deben de tomar otra perspectiva para adaptarse a las nuevas tendencias del sector agropecuario, de manera que la necesidad de que las empresas realicen sus procesos contables según las Normas Internacionales de Contabilidad es de vital importancia para asegurar el éxito de sus negocios.

Por otro lado, Valerio (2016) menciona que la región Huetar Norte cuenta con todas las facilidades para desarrollar la actividad de producción de tubérculos, esto por disponer en la mayor parte de su área agua potable que favorece el cultivo, además resalta que al presentarse esta condición agiliza la cadena de producción, pasando de forma muy rápida de los agricultores hacia los empacadores y finalmente a los comercializadores exportadores. De manera que la actividad como tal tiene grandes beneficios en la zona de San Carlos.

Muñoz (2016) sostiene que la creación de instrumentos que permitan estandarizar los procesos administrativos en las empresas agrícolas facilita que la gestión sea oportuna, además permite mejorar de forma continua, acompañado de una minimización de los factores de riesgos actuales en la producción. De esta manera se establecen acciones para mejorar y controlar la producción.

A medida que se fue perfeccionando las técnicas de recolección de alimentos desde los diferentes tipos de plantaciones, fue necesario también controlar los movimientos que se originaban a partir de que la actividad agrícola se ha convertido en un negocio rentable. Dada esta situación los productores se vieron en la necesidad de no solo tener procesos de producción sino, también gestionar de forma ágil las empresas, desde el punto de vista económico.

Según Chaves (2018) director de la Escuela de Agronegocios del Tecnológico de Costa Rica es de mucha importancia que las empresas de este sector apliquen gestión agroempresarial, lo cual consiste en lograr que los productores sean conscientes de que deben incorporar elementos administrativos para que sus negocios sean rentables en el presente y sostenibles en el futuro.

Así mismo, Guashpa (2017) menciona que

Es fundamental para toda persona o empresa llevar estándares contables, con la pretensión de que estos sirvan para reflejar fielmente la realidad económica y brindar información, luego del procesamiento de datos obtenidos del contexto, para que los usuarios puedan tomar las decisiones más provechosas. (p.11)

Según Reyes (2011), en el mundo de los negocios, ya sean empresas físicas o jurídicas que cuenten con recursos financieros, tecnológicos y humanos, necesitan generar y procesar información financiera que les permita alcanzar los objetivos que se plantean. Para este propósito es necesario utilizar la mejor herramienta disponible, la cual es la contabilidad, que tiene el papel esencial de satisfacer la necesidad de información útil, confiable y que se pueda comprender fácilmente para la toma de decisiones fundamentadas.

La información contable que se genera en una empresa agrícola no solo es importante para el sano desarrollo de la actividad económica, sino que también que puede convertirse en una opción de crecimiento si es presentada de una forma correcta, esto porque podría eventualmente atraer inversionistas tanto nacionales o internacionales, que consideren una oportunidad aportar recursos económicos a una entidad del sector agrícola.

De acuerdo con Muñoz (2008) las Normas Internacionales de Contabilidad son la solución a uno de los grandes problemas que cuentan las empresas agrícolas para la obtención de inversiones. Ya que es común encontrar empresas de este sector con problemas como: sociedades de hecho, contratación de personal de palabra, registros contables de cuaderno, créditos sin respaldos, compras y ventas sin facturas, terrenos sin títulos de propiedad claros, entre otros aspectos que imposibilitan que un inversionista conozca la realidad de una organización.

La necesidad de aplicar estándares contables en todo tipo de entidad económica es sobredicha por diferentes especialistas en materia contable, para Chopra y Saint (2016), en Costa Rica es común que los empresarios consideren que las normas contables internacionales, solo son un tema que debe importar al contador, sin embargo, hay múltiples razones para que sea de importancia para administración, accionistas y otros funcionarios de una organización.

La aplicación de NIIF para Pymes en una organización, según Chopra y Saint (2016) se fundamenta en:

1. Una empresa con estados financieros de acuerdo con NIIF para Pymes puede ser fácilmente comparable con otras empresas de diferentes países, con el fin de escoger la mejor alternativa para invertir capital, logrando de esta forma participar en un mercado globalizado.
2. La información que se genera ofrece un entendimiento más integral, ya que no solo es utilizada para fines fiscales, sino que los propietarios, acreedores, inversionistas y mercados de capital, pueden utilizarla con la certeza de que las decisiones que se tomen en base a la información serán confiables.
3. El valor de la empresa se presentará de forma real, por medio de los registros contables y las revaluaciones que se apliquen.

Las NIIF fueron adoptadas en 2001, por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, sin embargo, a pesar de que han pasado los años, aún se enfrentan algunas complicaciones con este tema.

1.5 Objetivo General y Específicos

1.5.1 Objetivo General

Implementar la Norma Internacional de Información Financiera Sección 34: Actividades Especiales, y la Sección 13: Inventarios; mediante una guía de procedimientos contables en la PYME CR FARM PRODUCTS VYM S.A., localizada en el distrito de Florencia, San Carlos, Alajuela, a partir del 2018-2019.

1.5.2 Objetivos específicos

1. Describir los procesos agrícolas y contables que la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., desarrolla para la ejecución de sus actividades de producción.
2. Comparar los lineamientos requeridos para la correcta implementación de las NIIF para PYMES relacionadas con los activos biológicos y productos agrícolas que posee la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A, durante el periodo 2018-2019.

3. Diseñar una guía de implementación contable ajustada a las NIIF PYMES, aplicables a la producción de raíces y tubérculos correspondiente a la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A.
4. Ejecutar la guía de implementación de las NIIF para Pymes Sección 34: Actividades Especiales e Inventarios, diseñada para la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A.

1.6 Objeto de estudio

El fenómeno de interés de este proyecto es investigar el efecto que surge en las PYMES dedicadas a la agricultura a partir de una implementación contable mediante manuales de procedimientos, y cómo ésta puede ser una estrategia para mejorar el rendimiento de sus procesos y procedimientos internos aplicados en la contabilidad de la empresa.

De acuerdo con Guashpa (2017) “es importante señalar que la implementación de un manual de procedimientos contables financieros permite tener control de las operaciones ejecutadas, resultados obtenidos y para el riesgo generado, causando así un impacto positivo en el ámbito económico” (p.11).

Así mismo Suárez (2012) dice “La implementación adecuada de una gestión por procesos, constituye hoy una herramienta indispensable, por su capacidad de contribuir de forma sostenida a los resultados, siempre que la organización los diseñe y estructure pensando en sus usuarios, como resultado final” (p.9).

De este modo, se propone llevar a la práctica dicha investigación utilizando a la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A, para determinar cómo la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera Sección 34: Actividades Especiales y Sección 13; Inventarios, intervienen positivamente en el fortalecimiento de los procesos contables y agrícolas, además, de proyectar la estandarización contable del sector agropecuario a nivel nacional ya que tal guía de implementación puede ser utilizada como base para aplicar las Normas.

1.7 Beneficiarios de la Investigación

En el siguiente apartado se describen brevemente los sujetos que se beneficiarán directa e indirectamente con la guía de implementación de la Sección 34 Actividades Especiales y la Sección 13 Inventarios, aplicada en una PYME de la Zona Norte.

1.7.1 Beneficiarios Directos

1.7.1.1 Empresas Agrícolas

La principal beneficiaria es la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., ya que es la compañía en la cual se pretende desarrollar y llevar a la práctica la guía para la implementación de la Sección 34 y 13 en sus actividades agrícolas y operativas, esto es con el fin de mejorar el control de su actividad económica.

No obstante, las PYMES dedicadas a la producción y exportación de raíces y tubérculos se verán beneficiadas con este proyecto de investigación ya que las empresas tendrán un instrumento que les sirve como un punto de partida y de acompañamiento para la implementación de dos NIIF para PYMES que más le competen de acuerdo con su actividad generadora.

1.7.1.2 Ministerio de Hacienda

Seguidamente de las empresas agrícolas, se tiene al ente administrador y recaudador fiscal de Costa Rica el cual es uno de los beneficiados ya que con el desarrollo del proyecto se estaría ayudando a la empresa seleccionada a cumplir con lo que establece la Administración Tributaria con respecto a la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera. Además, de instar a que más empresas PYMES agrícolas decidan cumplir con la legislación tributaria nacional costarricense.

1.7.1.3 Entidades bancarias

Las entidades bancarias se podrían ver afectadas si sus clientes de PYMES agrícolas presentan Estados Financieros que no estén de acuerdo con NIIF para Pymes, esto quiere decir que la empresa está presentando información contable errónea para ser poseedora de un financiamiento, situación que involucra directamente las finanzas del banco.

Por tanto, con el presente proyecto de investigación se pretende que el riesgo de financiamiento por el no pago del préstamo se reduzca ya que se propone que, con la aplicación de NIIF, las PYMES presenten información real de su situación económica, y es así cómo se produce un beneficio directo para las entidades bancarias.

1.7.2 Beneficiario Indirecto

1.7.2.1 La Academia

La academia se beneficiará con el desarrollo del presente proyecto de investigación ya que aportará a la generación de conocimiento en un área de poco estudio en Costa Rica, por tanto, la guía de implementación de las NIIF para Pymes Sección 34: Actividades Especiales y Sección 13: Inventarios, de la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A. sumará al estado del arte que posee la universidad para la consulta pública del estudiantado.

1.8 Pregunta de Investigación

La permanencia de una empresa en el mercado está estrechamente relacionada con la correcta aplicación de todas las leyes y normas que se cuentan en la legislación actual, para el caso de la empresa agrícola CR FARM PRODUCTS VYM S.A., la aplicación de las NIIF PYMES en el giro habitual le garantiza que se eviten sanciones que comprometan las finanzas de la compañía. CR FARM PRODUCTS VYM S.A., en la actualidad no aplica las NIIF PYMES y se encuentra expuesta a una eventual sanción por parte de la Administración Tributaria.

El éxito de una empresa se construye mediante la toma correcta de decisiones, desde la más pequeña, hasta la más grande, sin embargo, si no se cuenta con información veraz y oportuna que fundamentan esas decisiones, no se podrá alcanzar ese objetivo y si se alcanza no se hará de manera eficiente, por lo que aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera se convierte en esa herramienta que permite que la información financiera producto de los procesos contables pueda ser considerada para la toma de decisiones ya que esta muestra la realidad económica de las operaciones agrícolas de CR FARM PRODUCTS VYM S.A.

La ausencia de procedimientos y lineamientos contables para la correcta aplicación de las NIIF PYMES en la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A, inciden directamente en el negocio en marcha de la misma, ya que puede existir incertidumbre en la veracidad de la información que está presente en sus estados financieros, por tanto es necesario solventar la problemática proporcionándole a la empresa una herramienta que le permita: mantenerse en el mercado, mejorar sus procesos agrícolas y contables, controlar su actividad económica, generar información fiable, conocer la situación económica de la empresa; esto con el fin de promover criterios válidos para la correcta toma de decisiones por parte de la gerencia.

Por tanto, se formula la siguiente pregunta de investigación ¿Cómo implementar las Normas Internacionales de Información Financieras Sección: 34 Actividades Especiales y Sección 13: Inventarios, enfocado en la producción de raíces y tubérculos de la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A. durante el 2018-2019?

CAPÍTULO II: MARCO REFERENCIAL

2.1. Presentación

2.2. Marco Referencial

2.2.1 Marco Jurídico en Costa Rica

En el siguiente bloque se hará un recuento de la normativa costarricense existente actualmente que regulariza y enfatiza en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en la contabilidad de las empresas.

De acuerdo con la sucesión de hechos el Código de Normas y Procedimientos Tributarios en el artículo 99 menciona que la Administración Tributaria de Costa Rica (...) “puede dictar normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las leyes tributarias, dentro de los límites fijados por las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes”. Ley 4755. (1971)

Esto quiere decir que el órgano de máxima autoridad en cuanto a la imposición de normas es la Administración Tributaria, además menciona que “las normas generales serán emitidas mediante resolución general y considerados criterios institucionales. Serán de acatamiento obligatorio en la emisión de todos los actos administrativos y serán nulos los actos contrarios a tales normas”. Ley 4755. (1971)

Seguidamente, en el artículo 57 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que:

El sistema contable del declarante debe ajustarse a las Normas Internacionales de Contabilidad aprobadas y adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y a las que ese colegio llegará a aprobar y adoptar en el futuro. Decreto Ejecutivo 18445. (1988).

Así mismo el Código de Normas y Procedimientos Tributarios sustenta en el artículo 128 que:

La llevanza de los registros contables y financieros podrá hacerse mediante sistemas informáticos a elección del contribuyente, en el tanto la contabilidad cumpla los principios de registro e información establecidos en las normas reglamentarias o, en su defecto, con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, siempre que estas últimas normas no supongan modificaciones a las leyes tributarias. Ley 4755. (1971)

De acuerdo con el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, éste emite la circular 06-2014 en la cual ratifica la adopción “en forma total las Normas Internacionales de Contabilidad, hoy conocidas como Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con el propósito de fomentar la calidad, comparabilidad, claridad y la transparencia en la preparación de los estados financieros de las empresas” (2001, p.1).

Además, el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, en su última circular 21-2018, constata que “la Junta Directiva en la sesión N° 17-2009, del 30 de setiembre de 2009, mediante el acuerdo 484-2009, adoptó la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades” (p.3)

En 2009, “IASB emite las normas contables para pequeñas y medianas empresas con el fin de simplificar su uso en ese sector empresarial específico” (Zeff, 2012).

La NIIF para PYMES es una norma que está conformada por 35 de Secciones o Módulos, los mismos se muestran en la siguiente tabla:

Tabla 1*Secciones de la NIIF PYMES.*

Nombre de la sección	Nombre de la sección
Sección 1: Pequeñas y Medianas Entidades	Sección 19: Combinaciones de Negocios y Plusvalía
Sección 2: Conceptos y Principios Fundamentales	Sección 20: Arrendamientos
Sección 3: Presentación de Estados Financieros	Sección 21: Provisiones y Contingencias
Sección 4: Estado de Situación Financiera	Sección 22: Pasivos y Patrimonio
Sección 5: Estado de Resultado Integral y Estado de Resultados	Sección 23: Ingresos de Actividades Ordinarias
Sección 6: Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado del Resultado	Sección 24: Subvenciones del Gobierno
Sección 7: Estado de Flujos de Efectivo	Sección 25: Costos por préstamos
Sección 8: Notas a los estados financieros	Sección 26: Pagos Basados en Acciones
Sección 9: Estados Financieros Consolidados y Separados	Sección 27: Deterioro del Valor de los Activos
Sección 10: Políticas contables, Estimaciones y Errores	Sección 28: Beneficios a los Empleados
Sección 11: Instrumentos Financieros Básicos	Sección 29: Impuesto a las Ganancias
Sección 12: Otros temas relacionados con los Instrumentos Financieros	Sección 30: Conversión a la Moneda
Sección 13: Inventarios	Sección 31: Hiperinflación
Sección 14: Inversiones en asociadas	Sección 32: Hechos Ocurredos después del periodo sobre que se informa
Sección 15: Inversiones en Negocios Conjuntos	Sección 33: Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
Sección 16: Propiedades de Inversión	Sección 34: Actividades Especiales
Sección 17: Propiedad, Planta y Equipo	Sección 35: Transición a la NIIF para las PYMES
Sección 18: Activos Intangibles Distintos a la Plusvalía	

Fuente: Elaborado a partir de información del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2013)

Para efectos del presente trabajo de investigación, se utilizarán la Sección 34: Actividades Especiales y Sección 13: Inventarios, como base para determinar el tratamiento contable para el reconocimiento de la actividad agrícola de la empresa.

CAPÍTULO III: ESTADO DE LA CUESTIÓN

2.1 Presentación

2.1.1 Estado de la cuestión

3.1.1 Aspectos Generales de las Normas Contables

En este apartado se contextualiza el nacimiento de las normas, así como la transformación que ha ocurrido con los entes encargados de emitirlas.

3.1.1.1 Línea del tiempo de estándares internacionales contables

3.1.1.1.1 Normas Internacionales de Contabilidad

Las Normas Internacionales de Contabilidad pueden describirse como un conjunto de guías normativas internacionales que surgieron con la finalidad de prescribir el tratamiento contable y establecer la información a revelar en los Estados Financieros de las empresas.

De acuerdo con la definición de Tamayo, Mancheno, Pardo, y Fierro (2017, p.2) “las NIC constituyen un conjunto de normas o leyes que establecen qué información debe presentarse en los estados financieros y cómo”, además, menciona que “son emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB), conocido previamente como International Accounting Standards Committee (IASC)”.

El organismo que se encargaba de emitir inicialmente las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) fue el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (de ahora en adelante IASC), sin embargo, después de más de dos décadas, se crea el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (de ahora en adelante IASB) y es este quien asume el papel del IASC.

Burgos (2007), hace referencia al acontecimiento de la siguiente forma “en junio 29 de 1973 nació el IASC- International Accounting Standard Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) y en Londres, la primera sede, se redactan las normas internacionales de contabilidad”. (P.65)

Sigue Zeff (2012, p. 121) comentando:

En su corta vida, desde el 2001, el IASB ha reformado enormemente el mapa mundial de la presentación de informes financieros de las compañías. Pero fue el International Accounting Standards Committee (IASC), durante sus 27 años desde 1973 hasta el 2000, quien preparó el camino para el IASB, quien a su vez surgió del IASC.

Por su parte el Comité de Emisores de la Bolsa de Valores de Colombia (2015, p.2) debido a “una reestructuración en el IASC pasa a llamarse IASB (International Accounting Standards Board), que es quien emite la nueva normativa bajo el nombre de NIIF”.

Burgos (2007, p.65) reafirma el comentario del Comité de Emisores de la Bolsa de Valores de Colombia, “las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standard –IFRS, Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF. y emitidas por el International Accounting Standard Boards (IASB), basan su utilidad en la presentación de información consolidada en los estados financieros”.

3.1.1.1.2 Normas Internacionales de Información Financiera

En el año 2001, se formaliza el IASB, comité emisor de normas contables a nivel internacional, quien da vida a las Normas Internacionales de Información Financiera, esto con el fin de homologar la información financiera de las empresas privadas debido a la globalización.

Como expresa la firma Deloitte (2019)

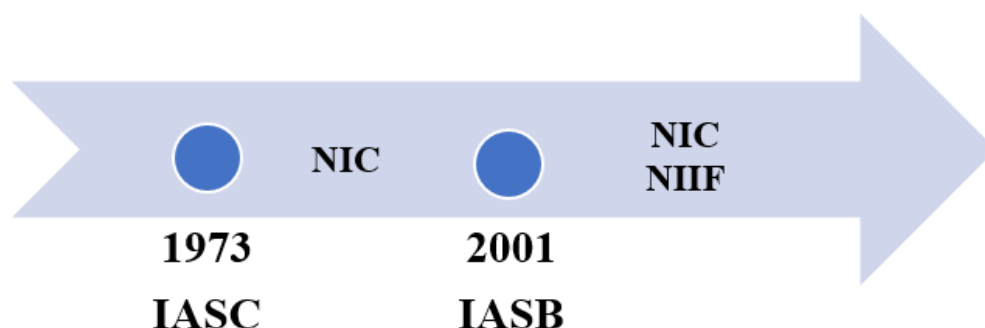
Las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas por el International Accounting Standards Board (IASB), que establece los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y que se reflejan en los estados financieros.

Por otro lado, la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica en el Acuerdo N°504-2010 menciona la importancia de las NIIF ya que:

La aplicación adecuada y completa de las NIIF pretende asegurar que los estados financieros suministren información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para los diferentes usuarios al tomar decisiones económicas. (2010, párr.1)

Ilustración 1

Evolución de las normas contables.



La ilustración anterior, muestra una línea del tiempo de cómo la emisión de normas de contabilidad ha evolucionado, así como los organismos que las diseñan, revisan, modifican y derogan, con el fin de mantener en constante actualización el ámbito contable y normativo.

3.2 Investigaciones Internacionales

Con la puesta en marcha de las NIIF, se empezó a evidenciar problemas en la aplicación en algunas organizaciones, principalmente porque las normas no se ajustaban a todas las empresas, ya que éstas difieren en tamaño, ubicación y tipo de actividad.

Dada esta situación el IASB inicia investigaciones con el fin de poder solucionar el problema que enfrentan las organizaciones, es por eso por lo que en el 2009 inició el proceso para crear normas contables diferenciando las organizaciones en dos grupos. Para el presente trabajo el grupo que interesa es el 2, organizaciones que no cotizan en bolsa, llamadas Pymes, para este grupo el IASB crea NIIF para Pymes, compuesta por 35 secciones.

De las 35 secciones, la que se centra esta investigación es la sección 34 denominada actividades especiales, en los últimos 10 años países con gran presencia de empresas agrícolas como lo son: Colombia, Brasil, Perú, Chile entre otros del continente americano.

Entre los más destacados trabajos de investigación que se encuentran en repositorios de universidades estatales extranjeras, se encuentran los siguientes:

Estudio presentado por Carrasco (2016), el cual lleva como título “Aplicación de la Sección 34 NIIF para Pymes a los costos agrícolas de una tabacalera” presentado por el docente del departamento de Ciencias Económicas y Administrativas de Facultad Regional Multidisciplinaria Nicaragua.

Este estudio tiene como objetivo la aplicación de la Sección 34 NIIF para Pymes Tabacalera del Norte de Estelí S, A. TANORESA. el enfoque de estudio es cualitativo, la metodología aplicada fue descriptiva, de tipo prospectiva, esto porque los datos utilizados obtenidos con forme se desarrollaban las operaciones del año.

Para la obtención de la información se analizó los datos del área contable, así como los relatos de los colaboradores de esta área, con el fin de conocer los valores relacionados con los costos productivos de la Tabacalera del Norte S. A

Este estudio concluyó que la aplicación de la sección 34 de la NIIF para PYMES permitió a la empresa conocer sus costos reales bajo la aplicación del método de modelo al costo, ya que la empresa antes de la aplicación omitía desembolsos que la empresa realizaba para el desarrollo de sus cultivos, por lo que, una vez aplicada la norma, la información obtenida es fiable y útil, para la toma de decisiones.

Como otra conclusión se determinó que la información que tenía la empresa antes de la aplicación de la NIIF para Pymes no era confiable, ni comprensible, no clasificaban correctamente los costos y gastos o no utilizan un catálogo de cuentas para codificar los registros.

En esta investigación los autores reflejan la necesidad que tienen las Pymes, en el caso de esta empresa productora de tabaco en Nicaragua, carece de procesos contables que le sirvan como herramienta para la administración óptima de los recursos, este problema si bien se da en Nicaragua, Costa Rica no se aleja de esta realidad, ya que es lo mismo que sufren las Pymes de la región.

Por otra parte, Pasinga (2017), desarrolla una investigación denominada: Diseño del plan de implementación de la sección 34 activos biológicos en Astorga S.A., presentado para la obtención de título de Contador Público, en Pontificia Universidad Javeriana Cali, Colombia.

En ese trabajo el objetivo planteado era diseñar el plan de implementación de la Sección 34, activos biológicos, en Astorga S.A., los objetivos específicos pretenden conocer el marco normativo, diagnosticar el proceso agrícola y analizar las variables identificadas.

Como marco teórico se abordan dos teorías para fundamentar la investigación, como primera, la asimetría de la información la cual se aplicará tomando un texto y la información financiera para analizar la asimetría de los datos. Como segunda teoría la medición y valoración fueron las elegidas.

La investigación es de tipo descriptivo, esto debido a que desarrolla con un método de estudio deductivo, el cual consiste en obtener conclusiones particulares a partir de una ley universal.

El autor concluye que, en Colombia, una vez que llegaron las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las compañías optaron por la adopción de la norma, sin embargo, hay empresas que aún no cuentan con la implementación completa, por lo que permite cumplir con el propósito de este proyecto de investigación y se diseña un plan de implementación para los activos biológicos en la empresa.

Mientras tanto Medraño y Santillan (2016) en su investigación “Guía para aplicación de la sección 34 de las NIIF para PYMES” para la obtención de título de Contador Público presentada en la Universidad de Guayaquil, Ecuador.

Esta investigación tiene como objetivo disponer de una guía que promueva una apropiada aplicación de la Sección 34 de las NIIF para PYMES en la Hacienda LA BEATRIZ. los objetivos específicos planteados son: identificar la realidad del negocio, una vez identificados se establecer métodos y técnicas exigidas por la sección 34, además analizar el impacto que tendrá la aplicación

de la sección, así como promover el uso completo de las NIIF para Pymes en los registros de la empresa agrícola.

Como marco teórico describe las variables relacionadas con el estudio de la investigación, las diferentes teorías que se tienen en el país y que están vinculados con la actividad agrícola, así como con los activos biológicos y productos agrícolas.

La investigación es de tipo descriptivo, esto debido a que realiza una descripción, seguido de un análisis, que le permite interpretar la naturaleza, así como la composición de la sección 34 de las NIIF para Pymes, la cual se enfatiza en el conocimiento de los activos biológicos de la empresa.

Esta investigación concluye que la información financiera que la empresa informa en un periodo determinado carece de los lineamientos necesarios, esto se da por la falta de conocimiento por parte de las empresas agrícolas de la sección 34, por lo que sus activos biológicos y productos agrícolas carecen de un valor fiable.

La incorrecta medición del valor razonable de los activos biológicos, así como de los productos agrícolas interrumpe el desarrollo completo de las empresas de este sector. La contabilidad actualmente tiene un gran protagonismo en todas las organizaciones ya que permite medir y evaluar los aspectos económicos de gran importancia, como lo son los costos.

Algunas empresas agrícolas realizan aplicación de la sección 34, pero lo realizan de forma parcial, principalmente debido a que no comprenden ampliamente el impacto que tienen en la información que suministra para la toma de decisiones.

3.3 Investigaciones Nacionales

De acuerdo con la revisión de la literatura no se han encontrado investigaciones realizadas en Costa Rica sobre implementaciones de la Norma Internacional de Información Financiera Sección 34: Actividades Especiales. Así mismo Ugalde (2014) confirma que:

En Costa Rica, está por investigarse si las normas están siendo aplicadas de manera uniforme e integral en los grupos empresariales que presentan información al público y cuál ha sido el impacto en las cifras de sus estados financieros. También es importante determinar las dificultades que hayan encontrado las Pymes para aplicar las normas que les son específicas (p.215)

Es decir, no se conoce si las normas son aplicadas correctamente por las empresas del Grupo 1 y 2, e ignoran las deficiencias que tienen las PYMES para implementarlas en contabilidad.

CAPITULO IV: MARCO TEÓRICO

4.1 Presentación

4.2 Marco teórico

El objetivo del presente capítulo es contextualizar los temas a desarrollar con el fin de que el usuario de este proyecto pueda comprender de manera sencilla y práctica, el lenguaje técnico contable. En este apartado se expone inicialmente el surgimiento de las NIC, NIIF, NIIF para Pymes, se detallan los comités que desempeñaron un papel en la creación de dichas normas; seguidamente, se describe el marco legal que respalda el cumplimiento de las NIIF a nivel nacional, además, el constructo final pretende aclarar cómo la adopción de la estandarización contable puede ser la mejor aliada para las empresas en cuanto a obtener una ventaja competitiva empresarial.

Por ende, este marco teórico se abarca de tal manera que el lector conozca de donde nacen las NIIF, porqué es importante y que regulaciones hay en el país, esto con el fin de obtener una enseñanza la cual es la importancia de optar por los estándares contables internacionales como medio de competitividad.

4.2.1 Conceptualización teórica

4.2.1.1 Normas Contables

El concepto de Norma según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española (s.f.) lo define como la “regla que se debe seguir o a que se deben ajustar las conductas, tareas, actividades, etc.”

Por otro lado, el IASB (2007) organismo internacional de estándares contables declara normas como lineamientos que se deben seguir para poder expresar la información financiera de manera uniforme, de manera que pueda ser comprendida por los diferentes usuarios.

En ambas definiciones sostienen que una norma sin importar el tema en que se esté tratando es una conducta previamente analizada que se debe seguir y que es considerada la forma correcta de realizar una acción.

Normativa Contable

Según Amat, Perramon, Alemany, y Careny (2005, p. 9) en sus estudios sostienen que:

“La Normativa Contable necesita cambios profundos, debido a que los usuarios de la información contable esperan que se aporte información fiable, objetiva, relevante y comparable a nivel internacional con otras empresas así también ahondar en la supervisión de esta”

Estos mismos autores afirman que las Normas Internacionales de Contabilidad pueden ayudar para mejorar la situación que se da con las empresas a nivel mundial, ya estas no siempre pueden ser comparables debido a las diferentes interpretaciones que tienen los países de la contabilidad, de manera que es de suma importancia que los gobiernos y organizaciones reguladoras opten por unificar la información a través de Normas Internacionales de Información Financiera NIC-NIIF.

Política contable

Según Freedman (2012) en su artículo “La importancia de las políticas contables” menciona que

Las políticas financieras y contables sirven para mejorar el desempeño organizacional en miles de formas. Al entender el beneficio de tener bien diseñadas las políticas de contabilidad, puede diseñar y aplicar las políticas contables en un negocio para mejorar la calidad y eficiencia de la información financiera. (párr. 3)

De la misma manera Figueroa y Fernor (2007) sugiere que toda entidad debería de hacer la selección de las políticas necesarias para la medición inicial así, como para la medición posterior de todos los eventos involucrados en la presentación y revelación de los estados financieros.

Para Koontz (2012)

Las políticas son declaraciones que orientan las reflexiones de los gerentes para la toma de decisiones y aseguran que éstas se realicen dentro de ciertos límites, casi nunca requieren una acción, sino que tienen el propósito de orientar a los gerentes a comprometerse con la decisión que finalmente tomaron. (párr. 5)

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), establecen que algunas operaciones no cuenten con lineamientos expresados de forma literal en la normativa, por lo que la NIC 8, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, determina que la administración de la compañía cuenta con la potestad de hacer uso del juicio profesional para la aplicación de una política que este acorde a la situación de la empresa y al giro habitual del negocio.

Según Bernal (2004) en su libro Contabilidad y Sistema de Gerencia indica que “las políticas contables abarcan los principios y procedimientos generales para llevar las cuentas de una organización”. Además, resalta que existe una diferencia conceptual entre política contable y un principio contable, ya que la primera es una adaptación especial que se realiza tomado como base un principio contable, de manera que se satisface un hecho específico de una organización, cumpliendo con la necesidad detectada por la administración.

Se entiende por política contable a un conjunto de reglas que guían para que se de una correcta presentación de la información financiera y sean un soporte adecuado para toma de decisiones dentro de una empresa.

Registros Contables

Para Quirós (2005) la contabilidad consiste en registrar y clasificar de manera ordenada y sistemática los sucesos importantes económicos, con el fin que los interesados estén enterados del proceso evolutivo que atraviesa la empresa.

Según Fierro (2007)

La contabilidad es un proceso de información acumulativo de la empresa, cuyas funciones son recolectar, identificar, medir, clasificar, codificar, acumular, registrar, emitir estados financieros, interpretar, analizar, evaluar e informar, y hacer el seguimiento al desarrollo de las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna. (párr. 3)

Por su parte Agudelo (2006) indica que la importancia de la contabilidad se centra en la labor de los profesionales de esta área para recopilar, ordenar y procesar datos para la obtención de información financiera, de manera que los resultados obtenidos sean útiles, comprensibles y comparables, en cualquier ámbito que sean necesarios, permitiéndole a los usuarios la correcta toma de decisiones.

Para Gudiño y Coral (2005) la contabilidad es un sistema de información que permite recopilar, clasificar y registrar de manera sistemática y estructurada, todas las transacciones que

realiza una empresa, con la finalidad de generar informes que puedan ser analizados en función de planear, controlar y tomar decisiones en el giro de una empresa.

4.2.2 Categorización de Empresas según NIIF

Para una aplicación adecuada de normas contables el AISB categoriza a las empresas en grupos, esto con el fin de establecer cuáles son las normas que deben adoptar éstas de acuerdo con las características que incluyen cada grupo.

De acuerdo con Deloitte (2019):

El grupo 1: lo conforman aquellas empresas que cotizan en la bolsa de valores, así como aquellas que poseen un tamaño grande clasificadas en el decreto 2784 del 2012; las empresas del grupo 1 deben adoptar las NIIF Plenas o Full.

El grupo 2: lo conforman aquellas empresas que cumplen con la definición de PYMES y que además no emitan valores, ni sean de interés público. Las normas que deben adoptar las empresas de este grupo son las NIIF PYMES.

El IASB, define en su sección primera de la Norma un criterio general para identificar a las Pequeñas y Medianas Entidades, por otro lado, en Costa Rica existen varias definiciones para determinar si una empresa cumple o no con el criterio de selección; sin embargo, es el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica quien considera pertinente que se utilice la definición de Pyme que propone el IASB y el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (ahora en adelante MEIC) en el artículo 3 de la Ley General 8262 Fortalecimiento de las Pequeñas y Medianas Empresas. Acuerdo N°504-2010 (2010).

Por tanto, se entiende por pequeñas y medianas empresas (PYMES) “toda unidad productiva de carácter permanente que disponga de los recursos humanos los maneje y opere, bajo las figuras de persona física o de persona jurídica, en actividades industriales, comerciales, de servicios” Ley General 8262 (2002).

Ferraro (2014) argumenta que :

Las pymes son actores importantes para el desarrollo productivo de un país o región, son un aporte sustancial a la generación de empleo y al desarrollo de empresarial, están muy ligadas a las exportaciones directas, se trata de un universo que abarca desde micro y pequeñas empresas de subsistencia hasta medianas empresas competitivas y con capacidad exportadora.

Por otro lado, el MEIC (2019) establece requisitos que la empresa interesada debe cumplir para adquirir la condición de Pyme en Costa Rica, estos requerimientos se detallan a continuación.

- a) Que la empresa califique como micro, pequeña o mediana.
- b) Que tengan permanencia en el mercado.
- c) Que sea una unidad productiva formal.
- d) Que clasifique según las partidas del CIIU establecidas en el Transitorio II del Decreto 37121-MEIC.
- e) Cumplir dos de los siguientes tres requisitos, según el Art 3 de la Ley No. 8262:
 - Formulario D'101 o D105, última declaración del impuesto sobre la renta.
 - Recibo de la póliza de riesgo del trabajo que demuestre que tiene la póliza vigente.
 - Estar al día con el pago de las obligaciones de cargas sociales (CCSS).
 - Además del Formulario de inscripción PYME debidamente lleno y firmado, el cual tiene carácter de declaración jurada

A modo de resumen: la decisión de cuál NIIF la empresa debe adoptar se basa en las características descritas que esta cumpla en los grupos anteriores.

4.2.3 NIIF Pyme Sección 34: Actividades Especiales

4.2.3.1 Aspectos generales de la Norma

La Sección 34: Actividades Especiales es una norma aplicable a la contabilización de la agricultura, actividades de extracción, y acuerdos de concesión de servicios, no obstante, para el caso de este proyecto de graduación sólo se utilizará la norma para abarcar aspectos contables en una empresa agrícola.

Según el autor Ballarin (2010), manifiesta que las “empresas agrícolas son todas aquellas dirigidas a obtener productos del suelo mediante la transformación o aprovechamiento de sus sustancias físico-químicas en organismos vivos de plantas o animales controlados por el agricultor en su génesis, y crecimiento”.

Por su parte los autores Pallares y Herrera (2005, p.41), manifiestan que “la empresa se puede considerar como un sistema dentro del cual una persona o grupo de personas desarrollan un conjunto de actividades encaminadas a la producción y distribución de bienes o servicios, enmarcados en un objeto social determinado”.

Mientras tanto Ávila (2012) menciona que “las empresas agrícolas son aquellas que se dedican al análisis, estudio y explotación de las plantas y sus procesos van desde la preparación del terreno, mantenimiento, cuidado hasta la cosecha del producto”.

Cabe destacar que la Norma Internacional de Contabilidad 41, y la Sección 34 son normas homólogas ya que ambas describen el tratamiento contable aplicable a la agricultura y comparten el mismo objetivo el cual según el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2000, párr. 1-2) “establece el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar relacionados con la actividad agrícola”, además, “establece, entre otras cosas, el tratamiento contable de los activos biológicos a lo largo del período de crecimiento, degradación, producción y procreación, así como la valoración inicial de los productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección”.

Para comprender esta norma es importante partir de la explicación de dos conceptos fundamentales que el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2015) enfatiza, los cuales son: actividad agrícola y activos biológicos y deben ser entendidos tal cual la norma lo expresa

“La actividad agrícola es la gestión, por parte de una empresa, de la transformación biológica de animales vivos o plantas (activos biológicos) ya sea para su venta, para generar productos agrícolas o para obtener activos biológicos adicionales” (p.2), algunos ejemplos de actividades agrícolas pueden ser la cría de ganado vacuno, el cultivo de bosques y flores, plantaciones, huertos, siembra de plantas con producción periódica o perenne.

Quintero y Molina (2006) definen la actividad agrícola como un conjunto de procesos operacionales que se necesitan para transformar el terreno productivo, con la finalidad de conseguir productos alimenticios como vegetales, hortalizas, raíces y tubérculos, esto sin afectar el medio ambiente en donde se propicie la actividad.

Por otro lado, HAGE (2010), define a la agricultura como: el proceso que utiliza técnicas que permiten respetar el ecosistema donde se desarrolla, partiendo desde la primera fase de siembra hasta las fases de post cosecha.

Para Chunga y Taguada (2016) la agricultura es la técnica encaminada hacia la preparación, cultivo y explotación de la tierra con el objeto de obtener frutos o productos los mismos que serán comercializados en el mercado para satisfacer las necesidades del ser humano.

Se puede entender como actividad agrícola el proceso de gestionar por parte de una entidad la transformación biológica, realizada a unos activos biológicos, ya sea con el fin de destinarlos a la venta, transformarlos en productos agrícolas para comercialización o transformarlos en activos biológicos diferentes.

Según el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2000, párr. 5) “un activo biológico es un animal vivo o una planta”.

Seguidamente, se indica acerca de los activos biológicos, sus características y clasificación de las siguientes maneras:

Un activo biológico es un animal vivo o una planta que una determinada empresa controla como resultado de acontecimientos pasados, del cual es probable que fluyan beneficios económicos futuros siempre y cuando el valor razonable o el costo de dicho activo sea medido de forma fiable. (IASB, 2010, como se citó en Lazo, Quintanilla, y Vásquez, 2011)

Así mismo, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2000, párr. 5) señala un producto agrícola de la siguiente manera “es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la empresa”.

La tabla siguiente muestra ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan del procesamiento tras la cosecha o recolección:

Tabla 2

Proceso de transformación de activos biológicos.

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana, alfombras
Árboles de una plantación forestal	Troncos cortados	Madera
Plantas	Algodón	Hilo de algodón, vestidos
	Caña cortada	Azúcar
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados
Arbustos	Hojas	Té, tabaco curado
Vides	Uvas	Vino
Árboles frutales	Fruta recolectada	Fruta procesada

Fuente: Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2000, párr.4).

Analizando esta tabla, se logra comprender la secuencia lógica y sistemática de los procesos de transformación, debe entenderse que los activos biológicos son todos aquellos animales o plantas vivas que la empresa posee y controla, posteriormente, se obtienen los productos agrícolas que son el resultado del accionar de la empresa en cuanto a la gestión del activo biológico, los productos agrícolas se les hace llamar “Producto Primario”, finalmente, se

transforma el producto agrícola y se alcanzan los “Productos Secundarios”, o Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección.

A manera de ejercicio práctico, la planta que producirá la yuca se le llama activo biológico, una vez que la planta esté en su adultez éste es arrancada y se obtiene el producto agrícola, la yuca; si este producto agrícola se procesa para obtener harina de yuca entonces, dicha harina sería el producto resultante del procesamiento tras la cosecha o recolección.

Se debe aclarar que para reconocer un activo biológico o un producto agrícola se deben cumplir los tres requisitos que sugiere el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2015, párr. 34.4) los cuales se citan a continuación:

- a) La entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados.
- b) Sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo.
- c) El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado.

Si el activo biológico o el producto agrícola no cumple con la totalidad de requerimientos, la entidad no podrá registrarlos como según la Sección 34 lo indica.

4.2.3.2 Métodos de valorización

En contraste, si el activo biológico o el producto agrícola cumplen con lo establecido por la norma, la empresa deberá registrarlos, utilizando los métodos de valorización que en la Norma se establecen, los cuales son: mediante el valor razonable, o por el modelo del costo.

Costos

Este término se puede entender como el monto consumido valorado en forma monetaria de bienes o servicios para lograr la producción que tenga como objetivo una empresa.

A juicio de Hongren, Datar y Forter, (2007) los costos son insumos necesarios para producir un bien o servicio y que cuenta con tres componentes principales: materias primas, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación (CIF), el primer componente es la materia prima que es todo aquello que se consume en el proceso productivo, lo segundo es la mano de obra directa relacionada al centro de costos de la producción y por último los CIF que está compuesto por costos indirectos de los materiales y la mano de obra, estos últimos son señalados como indirectos

por su naturaleza ya que se relacionan con diferentes operaciones de costos por lo que no se pueden agregar directamente sino que deben ser distribuidos mediante tasas previamente establecidas.

(Faga, 2006) admite que los sistemas de costos se pueden considerar como diversos caminos que se pueden utilizar para lograr una adecuada valorización de las etapas de la operación de los productos con especial énfasis en el proceso productivo.

Los costos como lo mencionan los autores son la suma de valores que se necesita de una bien o servicio para poder producir un producto, ya sea este tangible o intangible y que una vez determinados se pueda analizar los resultados para una correcta toma de decisiones.

4.2.3.2.1 Valor Razonable

Las Normas Internacionales de Contabilidad usa el criterio de valor razonable como método de valorización de activos y pasivos en una fecha determinada, sin embargo, diferentes autores tienen su propio concepto de valor razonable.

De acuerdo con el IASB (2008, párr. 8), el concepto de valor razonable vigente para esa fecha, lo define como el “importe por el cual podría ser intercambiado un activo entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua”.

García y Zorio (2002) hacen mención a la importancia que tiene este conceptos para las grandes naciones en la utilización del valor razonable que con el pasar del tiempo se ha evidenciado que han aumentado los elementos del balance en todo tipo de compañía, en especial para los efectos que causa la inflación en estos países.

Para efectos de esta investigación se entenderá como valor razonable lo que dictan las Normas Internacionales de Información Financiera.

Según la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (2015), describe el valor razonable como “el importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un pasivo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua” (p. 268).

Así mismo, Moreno (2014), señala que el valor razonable “representa el monto de efectivo o equivalentes que en el mercado estarían dispuestos a intercambiar para la compra o venta de un activo, o para asumir o liquidar un pasivo, en una operación entre partes interesadas, dispuestos e informadas, en un mercado de libre competencia” (p. 330).

En otras palabras, el valor razonable es el monto cotizado en el mercado que dos o más personas están dispuestas a pagar o recibir por un activo; estas deben estar informadas sobre la acción que realizan y no debe existir coacción en el ejercicio.

La Norma expresa que, “una entidad medirá un activo biológico en el momento del reconocimiento inicial, y en cada fecha sobre la que se informe, a su valor razonable menos los costos de venta. Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocerán en resultados”. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2015, párr. 34.4)

Por otro lado, “los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección”. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2015, párr.34.5)

Lo anterior quiere decir que el valor por el que se vendería el activo biológico menos los costos que se deben incurrir para colocarlo en el mercado para la venta; esta diferencia corresponde a la ganancia que se obtendría, por tanto, debe ser reflejada en el Estado Financiero correspondiente, mismo sucede con la medición de los productos agrícolas, no obstante, sólo se consideran los costos del activo en su punto de cosecha o recolección.

A continuación, se citan los aspectos que se deben tomar en cuenta para determinar el valor razonable de acuerdo con lo que establece el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2015, párr.34.5)

- a) Si existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola en su ubicación y condición actuales, el precio de cotización en ese mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable de ese activo. Si una entidad tuviera acceso a mercados activos diferentes, usaría el precio existente en el mercado en el que espera operar.
- b) Si no existiera un mercado activo, una entidad utilizará uno o más de la siguiente información para determinar el valor razonable, siempre que estuviesen disponibles:
 - (i) el precio de la transacción más reciente en el mercado, suponiendo que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias

económicas entre la fecha de la transacción y el final del periodo sobre el que se informa;

- (ii) los precios de mercado de activos similares, ajustados para reflejar las diferencias existentes; y
 - (iii) las referencias del sector, tales como el valor de un huerto expresado en términos de envases estándar para la exportación, fanegas o hectáreas; o el valor del ganado expresado por kilogramo de carne.
- c) En algunos casos, las fuentes de información enumeradas en los apartados (a) o (b) pueden sugerir diferentes conclusiones sobre el valor razonable de un activo biológico o de un producto agrícola. Una entidad considerará las razones de esas diferencias, para llegar a la estimación más fiable del valor razonable, dentro de un rango relativamente estrecho de estimaciones razonables.
- d) En algunas circunstancias, el valor razonable puede ser fácilmente determinable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado, aun cuando no haya disponibles precios o valores determinados por el mercado para un activo biológico en su condición actual. Una entidad considerará si el valor presente de los flujos de efectivo netos esperados procedentes del activo descontados a una tasa corriente de mercado da lugar a una medición fiable del valor razonable.

Mercado activo.

El IASB (2008, párr. 8) hace expresa lo que se conoce como mercado activo para efectos de la norma, en la NIC 36, NIC 38 Y NIC 41, caracteriza este término con tres características principales, las cuales son:

- (a) los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos; es un mercado en el que se dan todas las siguientes condiciones:
- (b) normalmente se pueden encontrar en todo momento compradores y vendedores; y
- (c) los precios están disponibles al público.

Por otra parte, FAS 157 2010 (Norma de Contabilidad Financiera 157) define mercado activo como un lugar donde se realizan transacciones con los activos o pasivos, ocurriendo con frecuencia y volumen, además, se proporciona información de precios sobre una base continua.

Un mercado activo es un mercado en donde se intercambian objetos entre vendedores y compradores.

4.2.3.2.2 Modelo al costo

Para Socias (2012) la contabilidad de costos es un concepto económico que tiene gran importancia y con un propósito específico el cual es proporcionar a la administración toda la información para cumplir con la tarea de planeación y control de la actividad empresarial., además, permite tomar decisiones que promueven el logro de los objetivos.

Con base en Lawrence (1999, p.1)

La contabilidad de costos es un proceso ordenado que usa los principios generales de contabilidad para registrar los costos de operación de un negocio, de tal manera que, con datos de producción y ventas, la gerencia pueda usar las cuentas para determinar los costos de producción y los costos de distribución, ambos por unidad y en total de uno o de todos los productos fabricados o servicios prestados y los costos de otras funciones diversas de la negociación, con el fin de lograr una operación económica, eficiente y productiva.

La contabilidad de costos se puede entender como la aplicación de los principios de la contabilidad con el objetivo de proveer información a la gerencia de una entidad económica, dicha información, se basa en el cálculo e interpretación del costo de producción de cada producto elaborado o servicio dado.

4.2.4 NIIF Pyme Sección 13: Inventarios

4.2.4.1 Aspectos generales de la Norma

Los inventarios son uno de los recursos valiosos para las empresas que se dedican a comercializar y exportar bienes, ya que en la medida que son transformados y vendidos, el flujo de efectivo aumenta. Según IASB (2008, párr.8) “un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; y que del cual la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”. En otras palabras, un activo es un bien tangible o intangible que la entidad adquirió y es controlada para generar flujo de efectivo.

Así mismo, en la Sección 13 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009, par. 13.1) define a los inventarios como activos, los cuales puede ser:

- a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones;
- b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c) en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Un ejemplo de activo es la Pyme dedicada a la venta de palomitas de maíz, la cual compra una máquina con más capacidad en cocción de palomitas ya que su proyección es vender un 100% adicional de bolsas con palomitas.

Ahora bien, el inventario de esta empresa puede ser: 1) las materias primas para producir las palomitas (grano de maíz), 2) las palomitas que se encuentran en la etapa de producción, y 3) las bolsas con palomitas que la empresa fabrica para la venta final.

4.2.4.2 Métodos de valorización

La Norma propone que los inventarios de las Pymes deben ser medidos “al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta”. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009, par. 13.4)

4.2.4.2.1 Costo

De acuerdo con la NIC 16 del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2001, párr. 6) el costo es:

El importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando sea aplicable, el importe atribuido a ese activo cuando se lo reconozca inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF.

Ahora bien, el costo de los inventarios son todos los costos derivados de la adquisición y transformación, así como otros costos incurridos para llevar los inventarios a su condición y ubicación actuales.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009, Párr.13.6) indica que el costo de adquisición de los inventarios contiene

(...) el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Así mismo la norma detalla que:

Los costos de transformación de los inventarios incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También incluirán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009, Párr.13.8)

4.2.4.2.2 Valor Neto Realizable (precio de venta estimado)

El valor neto realizable es el importe neto que se espera obtener en el presente por el concepto de la venta de inventarios, producidos en operaciones normales de la entidad. Por otro lado, el valor razonable muestra el monto económico que se obtendría si se vendiera el mismo inventario en el mercado activo.

4.2.4.2.3 Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos

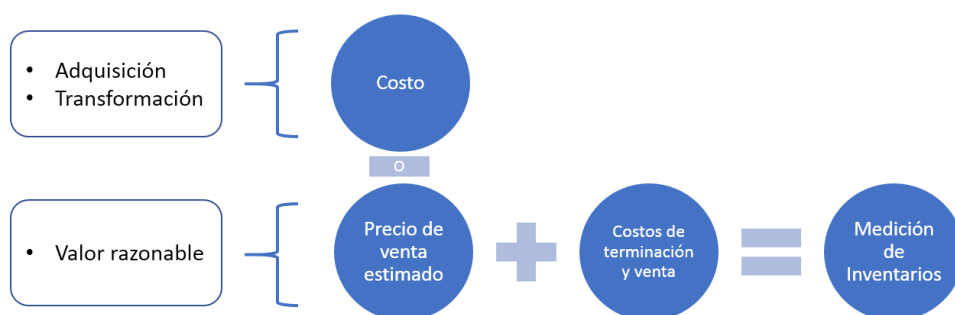
La Sección 34 requiere que los inventarios que comprenden productos agrícolas, que una entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, deben medirse, en el momento de su reconocimiento inicial, por su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de su cosecha o recolección. Éste pasará a ser el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de esta sección. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009, párr. 13.15)

3.2.4.2.3.1 Valor razonable menos los costos de venta

Es la cantidad monetaria que se podría obtener por vender un activo o una unidad generadora de efectivo, que se valoró en el mercado activo entre dos partes autónomas menos los costos de ventas.

Ilustración 2

Métodos de medición del inventario.



Fuente: Elaboración propia.

4.2.5 Estandarización contable como ventaja competitiva empresarial

Las exigencias del mercado cambian a un ritmo acelerado y son aún mayores que hace 10 años, ya que la oferta y la demanda es tan variable que para las empresas y los profesionales en el campo representa un reto mantenerse en constante actualización, sin embargo, de esto se valen las empresas para mantener su ventaja competitiva.

Según Marketing, P. (1997, p.17) la ventaja competitiva “constituye una destreza o habilidad especial que logra desarrollar una empresa y que la coloca en una posición de preferencia a los ojos del mercado”.

No obstante, para Franklin, E. (2014) la ventaja competitiva es medida por la variable rentabilidad, y define el concepto de la siguiente manera “rentabilidad mayor que una empresa tiene respecto de la rentabilidad promedio de todas las empresas de su industria” (p.390).

En algo coinciden estos autores; que la ventaja competitiva es una característica de superioridad de ejecución, por tanto, se mantendrá en el mercado la empresa que se preocupa por optimizar sus operaciones tanto así que sean un ejemplo por seguir para las demás empresas que se encuentran en competencia.

Cabe destacar que la causa de poseer ventaja competitiva y ser competitivo es el fenómeno llamado globalización, para Kozikowski (2013), la globalización es un “proceso de formación de un solo mercado a escala mundial, con un solo precio para cada producto y con estándares de calidad generalmente aceptados” (p. 338).

La globalización propone una estandarización a nivel mundial de productos, precios y operaciones, este tema es tan vasto que inclusive la contabilidad está inmersa en ella; la regulación internacional contable se ha dinamizado siendo ésta más generalizada entre los países que la adoptan, con el fin de estandarizar las operaciones contables y la información presentada en los Estados Financieros de las empresas.

Citando a Tamayo et al (2017)

Con la globalización, en la actividad agropecuaria surgieron las oportunidades para los productores agrícolas de exportar e internacionalizar sus productos, y con ello brota también la necesidad de insertarse en mercados internacionales donde la estandarización de información financiera es vital para subsistir (p.2).

Por otro lado, Gracia, Parajes, y Rodríguez, (s.f., p.3), hace un aporte importante mencionando que;

El proceso de globalización de la economía mundial ha definido la evolución de empresas y estados en el ámbito financiero. La denominada contabilidad internacional es la respuesta a la internacionalización de sus actividades y a las diferencias de criterio que se han originado en este nuevo escenario económico.

Las diferencias de criterio en cuanto al método de contabilización y presentación de información financiera han sido un tema de discusión durante años por las empresas que cotizan en bolsa de valores o que tienen relaciones comerciales con otras empresas del extranjero, ya que en todos los países existen marcos jurídicos distintos por tanto la información presentada tiende a ser interpretada diferente.

El proceso de globalización de los mercados mundiales conlleva a la necesaria estandarización de las normas de información financiera que sirven de fundamento para los procesos de negociación entre los países ubicados en diferentes coordenadas de la geografía mundial. A la fecha, más de 110 países en todo el mundo han adoptado o se encuentran en proceso de adopción de Normas Internacionales de Contabilidad - NIC y Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, bajo diversos modelos, Camargo (2011, p. 130).

“La armonización contable internacional es un proceso necesario para que las empresas con presencia en diferentes países presenten su información financiera de forma comparable, evitando duplicidades en la presentación de estados contables y diferencias en sus magnitudes” Gracia et al. (s.f., p.2).

Optar por la estandarización contable o también llamada armonización contable, es uno de los mayores aciertos en que las empresas han invertido actualmente, debido a las ventajas que genera a corto plazo, Peña y Bastidas (2004, p.57) afirma que “la adopción de los estándares internacionales de contabilidad es un proceso que traerá un verdadero cambio en el sentido de revolucionar todo el entorno de la PyME, desde la formación educativa hasta la forma de manejar los negocios”.

Ante este sentido revolucionario Burgos (2007, p. 67) menciona que:

Las normas internacionales de contabilidad se deben adecuar a la contabilidad de las empresas, por cuanto se conseguirá una mayor transparencia y comparabilidad de la información que se utilizará en los mercados financieros, lo que implicará una ventaja competitiva para las empresas.

Aparte de una mayor transparencia y comparabilidad de la información, de acuerdo con el boletín elaborado por el Comité de Emisores de la Bolsa de Valores de Colombia, (2015) existen otros beneficios que traen consigo la implementación de las normas contables en las empresas como:

- a) El uso de un lenguaje mundial para la comunicación de la información financiera permitirá un mayor entendimiento y mayor facilidad para las empresas de acceder a los mercados mundiales de capitales.

- b) Mejorará la comunicación de las compañías y sus grupos de interés, y su confianza en la empresa.
- c) Permitirá a los grupos multinacionales aplicar una contabilidad común en todas sus filiales, lo cual favorece las comunicaciones internas, la calidad de la información que se elabora para la dirección y el proceso de toma de decisiones.
- d) En mercados cada vez más competitivos, las NIIF permiten a las empresas compararse con sus pares de todo el mundo, y a los inversionistas y al mercado comparar los resultados entre las compañías a nivel mundial, (p. 9).

Además, Pereira (2003) citado por Gracia et al. (s.f., p.5) destaca que:

En cuanto a las ventajas, desde la perspectiva de la empresa, serán la reducción de costes, el mayor control de las operaciones exteriores, el aumento de las facilidades de acceso a los mercados de capitales mundiales, y la simplicidad a la hora de consolidar y de elaborar los estados.

Los autores claramente resaltan los resultados positivos del reto empresarial actual, el cual como se ha venido abarcando consiste en que las empresas encuentren el sentido y el valor para optar por la estandarización contable como medida estratégica para alcanzar una ventaja competitiva a partir de las buenas prácticas contables.

La ventaja competitiva es un elemento fundamental que las empresas aplican para destacarse en el mercado y captar más clientes, así mismo, la globalización se encarga de internacionalizar los productos y las empresas, no obstante, es importante que exista una unificación de criterios ya sean contables o de otro tipo, a fin de obtener una estandarización la cual atañe ventajas a nivel empresarial altas.

CAPÍTULO V: MARCO METODOLÓGICO

5.1 Presentación

5.2 Marco Metodológico

El presente marco metodológico pretende explicar los mecanismos que se utilizarán para el desarrollo de la presente propuesta; la selección de la estructura en cuanto al enfoque y diseño de la investigación se realizará basada en un análisis del tema en estudio y mediante investigaciones previas realizadas internacionalmente. Además, este capítulo comprende las fuentes de información de la investigación, sujeto de estudio, técnicas para la recolección de los datos, así mismo, se plantea la estrategia para validar y analizar los datos recolectados.

5.3 Enfoque de la investigación

La investigación contendrá un enfoque mixto debido a que posee características tanto cualitativas como cuantitativas; es decir se pretende recolectar, describir, analizar y procesar la información obtenida, esto mediante estrategias metodológicas que permitan un cubrimiento total del problema en la unidad de análisis.

Según Hernández (2014, p 534), “el enfoque mixto cualquier especialista lo realiza utilizando diversas fuentes de información y tipos de datos, esto con el fin de que el proceso de investigación y las estrategias utilizadas se adaptan a las necesidades, contexto, circunstancias, recursos, pero sobre todo al planteamiento del problema”.

Por tanto, utilizar este enfoque de investigación propiciará un enriquecimiento tanto teórico como metodológico ya que permite utilizar técnicas de métodos cualitativos y cuantitativos, para estudiar el problema de investigación.

Cabe recalcar que durante el proceso de revisión de bibliografía se encontraron investigaciones que comprenden implementaciones y casos de estudio de la Sección 34, y que todas estas se han desarrollado en un esquema cualitativo las mismas son: Carrasco (2016), Ramírez (2016), Mera y Solorzano (2013) Carvajal, Hoyos y Murulanda (2015).

No obstante, se encontró que las implementaciones de la Sección 34 se han desarrollado también bajo un enfoque mixto, tal es el caso de las investigaciones hechas por Castellanos (2015), Alvarado (2014), y Pasinga (2017). Se considera que estos estudios son un ejemplo de lo que se pretende llevar a cabo, por tanto, se utilizará este enfoque para desarrollar la presente propuesta de investigación.

5.4 Tipo de investigación

Con respecto al tipo de la investigación se desarrolla bajo un esquema metodológico mixto basado en un diseño anidado concurrente de varios niveles (DIACNIV), en “esta modalidad se recolectan datos cuantitativos y cualitativos en diferentes niveles, pero los análisis pueden variar en cada uno de éstos. O bien, en un nivel se recolectan y analizan datos cuantitativos, en otro, datos cualitativos y así sucesivamente” (Hernández, Fernández y Baptista, 2010, p.576).

Por el tipo de información tanto cualitativa como cuantitativa que se debe recolectar y la facilidad para entrelazar y analizar la información obtenida es que se ha seleccionado este diseño de investigación, ya que permite trabajar con información de varios niveles, esto quiere decir que por ejemplo, se pueden aplicar diferentes instrumentos cualitativos y cuantitativos (no son excluyentes) a un grupo de personas del departamento, puesto o nivel; y analizar la información obtenida según sea pertinente.

Los diseños concurrentes (CUAN + CUAL) tienen la particularidad que permiten recabar datos tanto cualitativos como cuantitativos que son analizados dependiendo del tipo de información que se desea recopilar para así generar metainferencias que son usadas para dar respuesta al fenómeno de estudio.

Es decir, en la propuesta de investigación se pretende hacer uso del diseño anidado de varios niveles ya que éste enriquece mediante los esquemas cualitativos y cuantitativos la metodología a utilizar en el campo de estudio, permitiendo que técnicas de diferentes enfoques sean usadas para recolectar información partiendo de diferentes aristas, tales como características de la empresa, el perfil de ésta, los procesos relacionados a la actividad productiva y contable, políticas contables, así mismo, involucra la recolección de datos cuantitativos que son esenciales para darle cuerpo y forma a la guía de implementación ya que ésta requiere especificar el procedimiento de cálculos matemáticos según las Normas Internacionales de Información Financiera y que una vez aplicados en el asiento contable generarán información financiera contable para la toma de decisiones en CR FARM PRODUCTS VYM S.A.

La información obtenida de la aplicación de técnicas de recolección y procesamiento de datos permitirá conocer el estado de la empresa lo cual marca la ruta de trabajo que se deberá desarrollar para obtener una guía de implementación contable diseñada y ajustada a las necesidades de cumplimiento de las normas, específicamente la Sección 34 y Sección 13 de la empresa.

5.5 Sujeto de estudio

La presente muestra a la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., como el sujeto de estudio principal, es decir, es la organización que ha sido seleccionada para desarrollar el tema de interés. La información se pretende recolectar mediante sujetos que tienen relación tanto directa como indirecta con la empresa tales como: Gerente, Encargado de Compras, personal de planta, personal administrativo. Ingeniero agrónomo, socios comerciales.

5.6 Fuentes de Información

En esta propuesta de investigación se utilizarán fuentes primarias y secundarias con el fin establecer una metodología para abarcar y desarrollar cada objetivo específico planteado.

5.6.1 Fuentes Primarias

Según Méndez (2006, p.80) citado por García y Serpa (2015) señala que “las fuentes primarias proporcionan información obtenida de manera directa por quien realiza la investigación, ya sea a través de medios escritos u orales de las situaciones que tienen una relación directa con el trabajo”.

Hernández, Fernández y Baptista (2006) amplían el concepto mencionando que las fuentes primarias:

Proporcionan datos de primera mano, pues se trata de documentos que contienen los resultados de estudios, como libros, antologías, artículos, monografías, tesis y disertaciones, documentos oficiales, reportes de asociaciones, trabajos presentados en conferencias o seminarios, artículos periodísticos, testimonios de expertos, documentales, videocintas en diferentes formatos, foros y páginas en internet, entre otros. (p.66)

Ambas citas de los autores coinciden en que las fuentes primarias son las que brindan la información original, es decir, proviene directamente del sujeto investigador que la recolectó y éste transmite la información por diferentes medios.

Las fuentes primarias de la presente propuesta de proyecto de graduación será la información obtenida mediante la aplicación de los instrumentos tales como: entrevista, observación, grupo focal y tabla de cotejo; a los empleados de la empresa, tales como: gerente,

administrador, asistente contable, contador, empleados de planta y encargado de cultivos; ya que son los que poseen el acceso a la información de primera mano

5.6.2 Secundarias

De acuerdo con Hernández, Fernández y Baptista (2006) “las fuentes secundarias son listas, compilaciones y resúmenes de referencias o fuentes primarias publicadas en un área de conocimiento en particular, las cuales comentan artículos, libros, tesis, disertaciones y otros documentos especializados” (p.66)

Por otro lado, “las fuentes de información secundaria son datos escritos que el investigador recopila de otras fuentes escritas o de sucesos, por personas que han recibido la información”. Méndez (2006, p.80) citado por García y Serpa (2015).

En otras palabras, es toda información que se tiene mediante estudios que otros investigadores han efectuado anteriormente, o sea, se extrae de fuentes primarias.

Las fuentes secundarias por utilizar son: tesis, proyectos de graduación, informes institucionales técnicos del Ministerio de Agricultura y Ganadería, normativa nacional e internacional, artículos de revistas, libros electrónicos; que contengan información pertinente para el desarrollo de la presente propuesta de investigación.

5.7 Técnicas para la recolección de información

La información con la que se va a desarrollar este proyecto se va a obtener mediante la utilización de los siguientes instrumentos: entrevista estructurada, entrevista semiestructurada, observación estructurada, revisión documental, tabla de cotejo y Grupo Focal.

Para la recolección de información que permita conocer la forma en que se contabilizan las operaciones, se va a aplicar la entrevista estructurada, el fin de esta será determinar cuál es la forma en la que se está aplicando la normativa antes del inicio de la confección de la guía, con el resultado de la entrevista se tendrá un plano general de la situación en la que está la empresa.

La guía de aplicación de NIIF para Pymes, será basada en lo que establece la norma por sí misma, sin embargo, para poder ajustarla a la empresa, es necesario conocer el giro habitual de la empresa, es por eso por lo que, mediante una entrevista semiestructurada, aplicada a los encargados de la producción, se pretende conocer y generar una flujo de procesos agrícolas donde se pueda determinar en qué momento se aplicará la norma.

Con la información recopilada producto de las entrevistas que se apliquen, se creará una lista de eventos que sean significativos con el fin de conocer las transacciones que realiza la empresa, para alcanzar este propósito se aplicará una observación estructurada con el fin de ser aplicada en las operaciones contables, además será aplicada en los procesos de producción agrícola y también en los activos biológicos que se cuentan en el momento de aplicación de la guía.

Para elaborar la guía, es necesario recopilar datos numéricos que se encuentran en los registros contables de la empresa, así como a los archivos de documentos comerciales claves que nos permitan conocer la realidad comercial, para esto se aplicará una revisión documental.

La elaboración de la guía requiere un panorama del momento antes de aplicar la norma por los que se debe comparar lo que se está realizando en un momento determinado contra lo que establece la norma que debería de estarse aplicando, este proceso será realizado mediante el uso de una tabla de cotejo contable, en la cual se verificará párrafo a párrafo lo que dice la norma versus la realidad.

Los instrumentos que se aplican son en su mayoría de forma individual, por los que será necesario, corroborar que lo relatado sea la realidad, debido a esto se reunirá al personal que participa en los procesos de producción con el fin de que consensuar sobre flujo de tareas y el tiempo que deben de llevarse a cabo para completar los procesos de producción, para ello se hará uso del instrumento Grupo Focal.

Este proyecto tendrá como instrumentos de recolección de información, los realizados con ayuda de expertos puesto que, no se logró encontrar instrumentos validados que se adapten a lo que se necesita en esta empresa, ya que, por ser una empresa agrícola, productora de raíces y tubérculos, PYMES y de zona rural; es poco probable que se haya realizado un proyecto con esta situación específica, sin embargo, producto de la revisión de literatura se logró localizar un proyecto con una similitud.

Carrasco (2016) en su proyecto de aplicación de Sección 34 NIIF para PYMES, llevado a cabo en una tabacalera de Nicaragua, planteó utilizar instrumentos de su autoría, desarrollados con base a los que establece la NIIF y validados por expertos que le permitieron determinar que se ajustaban a los establece la norma y lo que requería para alcanzar su objetivo.

Para Carrasco (2016), encontrar un instrumento con las condiciones específicas de una empresa es poco probable, puesto que la referencia universal validada siempre será la norma por sí misma.

5.8 Validación de los instrumentos

En este apartado se detalla cual es el proceso que se deberá llevar a cabo para validar los datos recolectados mediante la aplicación de los instrumentos utilizados: Balestrini (1997) plantea que:

Una vez que se ha definido y diseñado los instrumentos y Procedimientos de recolección de datos, atendiendo al tipo de estudio de que se trate, antes de aplicarlos de manera definitiva en la muestra seleccionada, es conveniente someterlos a prueba, con el propósito de establecer la validez de éstos, en relación con el problema investigado. (p.140)

En la presente propuesta de investigación se utilizarán instrumentos para la recolección de información que previamente han sido validados por Carrasco (2016) para determinar la incidencia financiera de la Norma NIIF para Pymes 34 en los costos agrícolas de una PYME en Nicaragua. Cabe recalcar que estos instrumentos han sido pensados para tratar el tabaco y no los productos que en el presente se abordarán; no obstante, se tomarán como base dichos instrumentos y se ajustarán a las necesidades que se requieran.

Los instrumentos que se utilizan son los siguientes:

Tabla 3

Instrumentos validados.

Número de Anexo	Nombre
ANEXO # 1	ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS DE PRODUCCIÓN DE YUCA" GUIA DE ENTREVISTA AL TÉCNICO RESPONSABLE DE CULTIVO
ANEXO # 2	ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS CONTABLES DE YUCA"

Número de Anexo	Nombre
ANEXO # 3	ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA NORMA"
ANEXO # 4	"DESCRIPCIÓN DE PROCESOS CONTABLES DEL INVENTARIO DE YUCA"
ANEXO # 5	TABLA DE COTEJO: CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA SECCIÓN 34 ACTIVOS BIOLÓGICOS
ANEXO #6	TABLA DE COTEJO: CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA SECCIÓN 13 INVENTARIOS

Notas: Elaborado a partir de datos de Carrasco (2016, pp. 98-105).

Debido a la insuficiencia de recursos bibliográficos sólo se cuentan con los instrumentos mencionados anteriormente, por tanto, se procederá a diseñar nuevos instrumentos que abarquen los objetivos planteados.

Para el proceso de validación de los instrumentos a diseñar, se realizará mediante la aplicación de la metodología propuesta por Soriano (2014) la cual establece que los instrumentos se validan siguiendo un patrón de 4 fases.

En la primera fase se construye el instrumento de acuerdo con los objetivos planteados, teorías, constructos a abarcar, a fin de recolectar datos que estén relacionados con los fines del proyecto.

La segunda fase consiste en la presentación del instrumento a expertos para que bajo un exhaustivo análisis éstos puedan dar certeza de la validez o no del instrumento.

En la tercera fase los expertos han emitido sus análisis y se han realizado las mejoras al instrumento por tanto se procede a realizar una prueba piloto a una muestra seleccionada, una vez realizada la prueba se debe procesar y analizar los datos.

Por último, la cuarta fase consta de la validación utilizando métodos psicométricos que miden la precisión y consistencia de los ítems, finalmente en la redacción final sólo comprenderán los ítems que cumplen con los criterios de validación.

Como requisito adicional, se les solicitará a los expertos un documento formal llamado “Carta de Validación”, el fin del escrito es ratificar que el instrumento fue revisado, aprobado por el experto y que éste confirma que la información que se obtenga con la aplicación del instrumento es válida y confiable.

5.9 Operacionalización de Objetivos

A continuación, se presenta una matriz diseñada para la operacionalización de los objetivos planteados, la cual presenta de forma resumida la metodología a utilizar para el desarrollo del proyecto de investigación.

Tabla 4*Matriz.*

Tema	Problema de Investigación	Objetivo General	Objetivo Específicos	Variables	Definición Conceptual	Indicadores	Definición Instrumental	Fuentes Primarias	Fuentes Secundarias
Implementación de las Normas Internacionales de Información Financieras Sección: 34 actividades especiales y Sección 13: inventarios, enfocado en la producción de raíces y tubérculos de la empresa CR FARM	¿Podrá una guía de procedimientos contables lograr que la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A. implemente la norma internacional de información financiera sección 13 inventarios y la sección 34 actividades especiales en la producción de raíces y tubérculos procedentes a partir del periodo 2018-2019?	Implementar la Norma Internacional de Información Financiera Sección 34: Actividades Especiales, y la Sección 13: Inventarios; mediante una guía de procedimientos contables en la PYME CR FARM PRODUCTS VYM S.A., localizada en el distrito de Florencia, San	1.Describir los procesos agrícolas y contables que la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., desarrolla para la ejecución de sus actividades de producción.	-Procesos agrícolas. -Procesos contables. -Inventarios	-Procesos agrícolas. -Procesos contables. -Inventarios	CUALITATIVOS 1.Lista de procedimientos de producción (siembra y planta) de la empresa. 2.Lista de políticas contables aplicadas a la empresa. 3.Manuales de procedimientos de producción. 4.Manuales de procedimientos contables. 5. Informes del ministerio de agricultura ganadería.	-Entrevista semi estructurada al contador. -Entrevista estructurada al auxiliar contable. -Entrevista semi estructurada con los encargos de campo. - Observación en el área de cultivos. -Diagrama de flujo.	-Entrevista semiestructurada con expertos en materia contable asociado a la NIIF PYMES 34 y 13. -Entrevista con la gerencia. - Observación.	Uso de bibliografía: - Caracterización y plan de acción para el desarrollo de la agrocadena de raíces y tubérculos tropicales en la región Huetar Norte. -Propuesta metodológica para el tratamiento contable del elemento de agricultura como plantas productoras y sus productos. -Tecnología post cosecha de yuca fresca parafinada (Manihot esculenta

		Carlos, Alajuela, a partir del 2018-2019.							crantz) para exportación en Costa Rica.
			2.Comparar los lineamientos requeridos para la correcta implementación de las NIIF para PYMES relacionadas con los activos biológicos y productos agrícolas que posee la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A, durante el periodo 2018-2019.	-Normativa internacional información financiera. -Legislación contable costarricense .	-Sección 34. -Sección 13.	1.Circulares del CCPP. 2.Seccion 34: Actividades especiales. 3.Seccion 13: Inventarios. 4.Certificación de PYME del MEIC. 5.Personeria Jurídica.	-Entrevista semi estructurada con la gerencia. -Aplicación de una tabla de cotejo.	-Entrevista con la gerencia Bach. Leidy Vega Mata. -Entrevista personal de producción (campo) David Vega Mata, Jeremy Araya y Byron Araya. - Observación estructurada grupal-opinión de expertos.	-Uso de tesis de grado Normas Internacionales de Información Financiera.
			3.Diseñar una guía de implementación contable ajustada a las NIIF PYMES, aplicables a la producción de raíces y tubérculos correspondiente a la	-Manuales contables. -Gestión empresarial.	-Manuales contables. -Gestión empresarial.	1.Manuales de procedimientos de producción de campo. 2.Manuales de procedimientos contables. 3.Registros contables del 01 de octubre 2018 al 30 de septiembre del 2019.		-NIIF para PYMES sección 34 actividades especiales agricultura. -NIIF para PYMES sección 13 inventarios	-Uso de manuales de procedimiento s contables de empresas relacionadas con la actividad agropecuaria. -Recopilación de guías de implementació

			empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A.			4.Cedulas de aplicación de agroquímicos.			n de la NIC 41, Sección 34 y Sección 13.
			4.Ejecutar la guía de implementación de las NIIF Sección 34: Actividades Especiales e Inventarios, diseñada para la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A.	- Implementac ión.	- Implementació n.	1.Declaracion de renta del periodo 2019. 2.Contrato de arrendamiento de los terrenos.			-Tesis de grados. -Proyectos de graduación de implementació n de NIIF para PYMES.

5.10 Alcances

El alcance del presente es el diseño e implementación de una guía de la NIIF para PYMES Sección 34 y Sección 13, ajustada a la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A. aplicada en los productos: yuca fresca y pelada de exportación, y yuca fresca y pelada de segunda para mercado nacional. El tiempo definido para el desarrollo de esta será durante el periodo 2018-2019.

El desarrollo del diseño de la presente guía de implementación se enmarca en dos fases las cuales son: diagnóstico, implementación. A continuación, se describe lo que contiene cada fase.

Diagnóstico

En este apartado se estudian y se comprenden aspectos generales y específicos de la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., que se deben conocer de manera preliminar. Para tener un conocimiento de las actividades de producción que la empresa realiza, se pretende alcanzar una comprensión a partir de la descripción de los procesos agrícolas, esto mediante la aplicación de instrumentos que permitan el logro del objetivo.

Así mismo, sucederá con los procesos contables, ya que es necesario conocerlos para iniciar con el diseño de la guía, la misma contendrá la información que de acuerdo con la NIIF PYMES Sección 34 se debe aplicar para tratar contablemente únicamente los activos biológicos y los productos agrícolas de la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A.

Otros aspectos que se diagnosticaron son: generalidades de la empresa y detalle de los procesos productivos de yuca.

Implementación

Parte de la estructura para abarcar el apartado de “implementación” es tomada como referencia de Pasinga (2017, p.51), quien define una lista de actividades que se deben desarrollar para cumplir con la implementación. Los aspectos que se desarrollarán en la implementación de la propuesta son los siguientes:

- a) Conocer y disponer del nuevo marco normativo para la implementación de Activos Biológicos e Inventarios.
- b) Identificar los activos biológicos de la compañía y los inventarios.
- c) Definir la información a revelar sobre los activos biológicos y los inventarios.
- d) Definir las políticas contables que se usarán bajo NIIF para Pymes.
- e) Realizar las valoraciones de activos biológicos e inventarios de acuerdo con las NIIF para Pymes.
- f) Capacitación
- g) Ejecución

Seguimiento

En esta última fase se pretende diseñar controles que le permitan a la empresa realizar un seguimiento para monitorear y controlar el cumplimiento de las actividades relacionadas a la implementación.

Por otro lado, se pretende puntualizar en la relevancia que posee la presente guía de implementación contable de la NIIF para Pymes Sección 34 y 13, diseñada para la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., en cuanto al nivel de competitividad y desarrollo empresarial.

Cabe recalcar que la presente propuesta se desarrolla bajo una metodología descriptiva con enfoque mixto, la información que se necesita obtener será mediante la consulta de fuentes primarias y secundarias, además, se pretende utilizar la entrevista, observación, revisión documental, tabla de cotejo y grupos focales; como instrumentos para recolectar la información de primera mano. Dicha información se procesará y analizará mediante diagramas de flujos, matrices comparativas, categorización de contenido, tablas de cumplimiento y gráficos.

5.11 Limitaciones

A continuación, se enlistan las limitaciones encontradas:

1. Inexistencia de instrumentos metodológicos específicos para la aplicación de la NIIF PYMES Sección 34 en los productos agrícolas tales como: raíces y tubérculos.
2. Se deberá recurrir al uso de estimaciones de costos de producción puesto que la empresa carece de información estructurada en relación con costos de unidad productiva.
3. La empresa carece de procesos definidos plasmados en manuales, realizan sus actividades de forma empírica.
4. Inexistencia de manuales de procedimientos que permitan la obtención de información específica para el desarrollo de la presente propuesta.
5. Producto de la pandemia del SARS COV 2, el cronograma de visitas a la empresa se vio afectado ya que prohibieron el ingreso a particulares, por tanto, la recopilación de información se ralentizó.

5.12 Estrategia de análisis de los datos

A continuación, se detallan cuáles son las estrategias para el análisis de los datos de acuerdo con las técnicas de recolección a utilizar.

Tabla 5

Estrategia de análisis según la Técnica.

NOMBRE DE LA TÉCNICA	ESTRATEGIA DE ANÁLISIS
ENTREVISTA	Para analizar la información obtenida de las entrevistas a aplicar se utilizará la Clasificación de Categorías, a fin de organizar y estructurar la información para una mejor comprensión de los hechos.
OBSERVACIÓN	El análisis de la observación será mediante la transcripción de la información vista, a fin de cruzar dicha información con las respuestas obtenidas en la entrevista, esto para triangular la información. Y plasmar los resultados en flujos de procesos.
REVISIÓN DOCUMENTAL	Mediante una tabla de cumplimiento se analizará la existencia y/o inexistencia de documentos (registros, controles, etc.) que se deben revelar según lo indica la Norma.
GRUPO FOCAL	De la narración del grupo focal se construirá un diagrama de flujo ya que con este método se pretende analizar el funcionamiento del sistema, además, ayuda a comprender fácilmente los procesos internos de la compañía.
TABLA DE COTEJO	Basada en la tabla de cotejo se realizará una matriz de cumplimiento en donde se esté el cumplimiento de los procesos contables según las Norma.

Fuente: Elaboración propia.

5.13 Validez y confiabilidad de los datos

La validez y la confiabilidad de los datos se obtienen mediante las cartas de validación por parte de los expertos en materia agrícola y contable que autorizan los instrumentos a aplicar en la empresa, además, se utilizarán otros instrumentos que fueron validados para el desarrollo de la investigación de Carrasco (2016) en Nicaragua.

CAPÍTULO VI: SISTEMATIZACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS

6.1 Tratamiento agrícola del activo biológico e inventario según la empresa

6.1.1 Proceso agrícola del activo biológico

- Alquiler del terreno: La compañía busca un lugar apto para realizar la siembra, las cuales deben cumplir ciertos criterios para el pleno desarrollo de la cosecha tales como: presupuesto, ubicación estratégica, acceso a agua, relieve, accesos a la finca, usos anteriores, cumplimiento de análisis del suelo, características de temperatura, viento, cercanía con poblados y estado en general de la propiedad.
- Limpieza de rondas: Previo a la mecanización, se realiza una limpieza de maleza que facilite la siguiente etapa de la preparación del terreno, como por ejemplo remover árboles muertos, piedras, etc.
- Mecanización del suelo: Consiste en alternar pases de la rastra rompedora, lomillos y subsoladores alternos, dicho proceso dura aproximadamente de 30 a 50 días. La mecanización inicia con la subsolación del terreno con el fin de romper, remover, y oxigenar la tierra, además, de ayudar con el drenado del agua. Seguidamente, se aplica la rastra con afinadora para cortar, desterrar y voltear el suelo, hasta mullirlo, finalmente, el terreno se alomilla para crear los surcos en donde se sembrará la yuca. Cabe destacar que la empresa contrata toda la maquinaria requerida para este proceso.
 - De acuerdo con Instituto Nacional de Innovación y Transferencia en Tecnología Agropecuaria (2017 p.27) La siembra en lomillo se utiliza mayormente cuando el mercado destino es para yuca parafinada o congelada, ya que favorece el crecimiento y el desarrollo de las raíces; además, este sistema ayuda a evitar la pudrición de las raíces en zonas de alta precipitación.
- Compra y preparación de semilla: Este proceso incorpora desde la compra inicial de sacos, semilla, traslado de la semilla al campo hasta la corta de la semilla en esquejes. Cuando el corte del esqueje se realiza 1 o dos días antes de la siembra no es necesario aplicar ningún producto químico para preservar la semilla.
- Siembra del esqueje: La semilla picada se traslada del lugar de corta hasta el área de siembra mediante el servicio de carreteada el cual consiste en distribuir, proveer y acercarle a los peones la semilla. El proceso de siembra se realiza de forma manual, se utiliza un

palín para hacer el hueco, luego se coloca la semilla de manera inclinada y se tapa con la tierra. La distancia de siembra es de 1.60 metros entre surcos y 0.50 entre plantas.

- Programa de aplicaciones: Posterior a la siembra, se inicia un programa de aplicaciones el cual consiste en elaborar un plan de seguimiento técnico del cultivo, basado en recomendaciones del Ingeniero Agrónomo, en dicho plan se establecen las acciones a tomar de acuerdo con las necesidades del suelo y desarrollo fisiológico de la planta; las cuales van desde la deshierba manual, fertilizaciones foliares, riego, enmiendas al suelo, y controles de plagas y malezas.
 - Para realizar ejecutar este proceso, la empresa contrata los servicios de la maquinaria necesaria para: el riego, fertilización, control de plagas y malezas; y los servicios de mano de obra en campo, así como profesionales en agronomía.
- Otros procesos:
 - Mantenimiento de equipos: La maquinaria y equipo utilizada en todo el proceso de la plantación sufre desgastes habituales en el uso, tales como daño en filtros, empaques, reparación de llantas, entre otros, todos estos servicios los cubre la empresa para con los dueños de las máquinas contratadas, con el fin de agilizar los tiempos, evitando que los externos contratados deban salir de las fincas y esperar tiempo en la plantación.
 - Mantenimiento de obras (camino y cercas): Los terrenos donde se produce la yuca son alquilados, en la mayoría de las ocasiones destinados a una actividad diferente a la plantación de tubérculos, inclusive sin utilización previa, por lo que es necesario intervenir con el uso de maquinaria y personal, los caminos con el fin de facilitar el acceso al lugar, así como también, proteger el ingreso mediante cercas evitando que animales ingresen a la propiedad y causen daños a la plantación.
 - Traslado del personal
 - La empresa contrata los servicios de transporte para trasladar a los trabajadores de campo hacia la plantación debido a la lejanía del lugar de trabajo.

6.1.2 Proceso de manufacturación del producto agrícola

Obtenido el producto agrícola (yuca) del activo biológico este debe de seguir una línea de procesos post cosecha los cuales se detallan en los puntos 1,2,3 y 4 siguientes; para convertirse en diferentes tipos de inventarios que son definidos según la solicitud del cliente final y es hasta en el punto número 5 donde el proceso toma diferentes rutas de manufacturación ya que el uso final del producto cambia, por tanto, se debe ajustar a la presentación requerida.

1. Cosecha en campo: Se procede a realizar la cosecha del producto después de dos días de haber despuntado la planta, la cual consiste en cortar el tallo a 50 centímetros del suelo aproximadamente, este procedimiento llamado descope cumple una función importante de severización. Para ello se requiere de mano de obra que arranque manualmente el tallo de la tierra y corte con una tijera especial las raíces tuberosas en este caso, la yuca. Este procedimiento es importante, por tanto, se debe de realizar de manera cuidadosa, con el fin de no dañar el producto. Algunos daños pueden ser: descascarado, destronque, rajadura y despunte.
2. Selección: Cortada la yuca, el trabajador en el campo debe de realizar una selección inicial en cestas plásticas según la calidad del empaque final, tales como: yuca de primera, yuca de segunda y yuca de pelado. La selección de las calidades de la yuca se basa en la sanidad visual que ésta posea, es decir, si la yuca se encuentra destroncada, reventada, descascarada, deforme, mal despuntada, acinturada, con daños mecánicos, o posee deterioro por insectos o roedores, presencia de plagas como cochinilla o cuero de sapo, ésta no es tomada en cuenta dentro de las calidades.
 - a) Se considera yuca de primera o de exportación aquellas unidades que cumplan con las siguientes características, tales como: fisiología recta, 20 cm de largo mínimo y máximo 45 cm de largo, un diámetro de 1 pulgada y media como mínimo y 2 pulgadas y media de grosor máximo, el producto debe estar completamente sano, es decir, libre de plagas, no poseer acinturamiento o deformaciones, ni daños por plagas, mecanizaciones, reventaduras o descascaramiento.
 - b) Se selecciona como yuca de segunda o yuca de mercado nacional aquella que posea las diferentes características: fisiología más torcida, daño mínimo por plaga, daño mínimo por mecanización, con un tamaño mínimo de 25 cm de largo hasta 50 cm y un grosor

de 1 pulgada y media de hasta 3 pulgadas; la yuca debe de superar la prueba de cocción ya que es obligatorio que suavice, en concreto debe de tener apariencia óptima para el consumo nacional.

- c) Se clasifica como yuca de pelado aquellas unidades que fueron rechazadas por la selección de yuca de primera o segunda, no obstante, no se recolecta la que tenga pudrición, medidas menores de 4 pulgadas de largo y 1 pulgada de diámetro y daño severo por plagas.
 - d) El resto del producto agrícola que no entre en la selección no se recolecta; es decir, se deja en el terreno para que se convierta en alimento de animales. Bolilla o rabillo se utiliza para cuidar ganado, son aquellas raíces tuberosas que alcanzan menos de 4 pulgadas de largo.
3. Traslado: El producto es transportado hacia la planta empacadora ubicada en Muelle de San Carlos mediante dos camiones destinados únicamente para el traslado de tubérculos ya que se debe asegurar la inocuidad y cadena de seguridad alimentaria del producto. En el camión 1 se traslada la yuca de primera y en el camión 2 se traslada la yuca de segunda y la de pelado. Los vehículos contratados y sus respectivos choferes deben de cumplir con los requisitos de circulación del país, por ejemplo: Riteve, tarjeta de peso, licencia de conducir de acuerdo con el tipo de vehículo, póliza de INS, marchamo.
 4. Llegada y descarga: Los camiones llegados al destino pasan por el proceso de recepción y registro, el cual consiste en llenar una boleta con la información de la materia prima, en esta se incluyen aspectos requeridos para el cumplimiento normativo de la trazabilidad.
 5. Las descargas se realizarán en el andén respectivo según el producto que contenga el vehículo, además, el orden de descarga es definido por el programa de proceso que el encargado de planta haya definido, el cual es diseñado en función de las órdenes de compra y las fechas de despacho de contenedores.
 6. Proceso según tipos de empaque:
 - a) Yuca Parafinada de Exportación

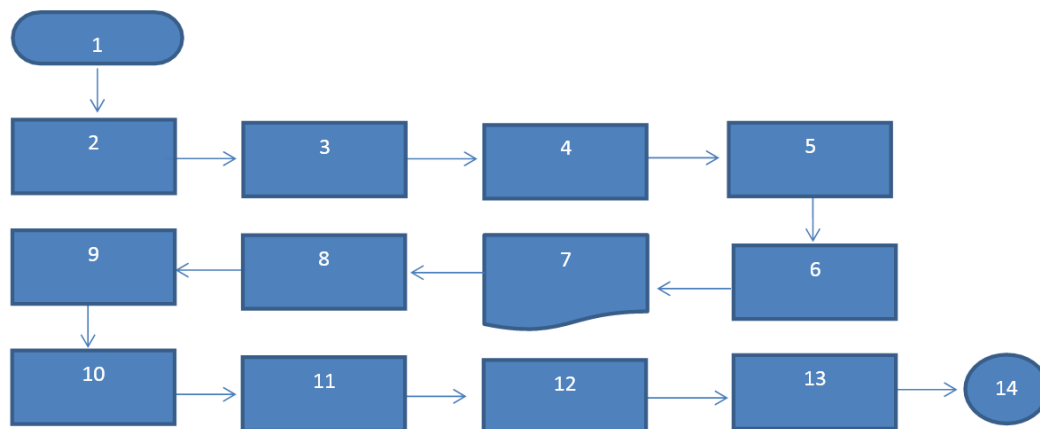
El proceso de este empaque varía de acuerdo con el estado de la yuca (seca o mojada), por tanto, su tratamiento es diferente, a continuación, se muestra el proceso para ambas condiciones.

- Yuca mojada

1. Inicio de proceso.
2. Se descarga la yuca mojada en el andén destinado para la yuca de exportación con la ayuda de dos operarios, una tercera persona toma la cesta y coloca la yuca mojada en la banda número 1.
3. La banda número 1 transporta el producto a la máquina de lavado para realizar limpieza mecánica mediante cepillos y agua.
4. Salida del producto de la máquina de lavado a la banda número 2.
5. La banda transportadora número 2, lleva la yuca limpia a la boca del horno y una persona se encarga de acomodar el producto en la banda número 3, para ser secada y ventilada.
6. Se realiza el proceso de secado a una temperatura de 70° a 90° grados, antes de salir del horno la yuca es ventilada.
7. Se revisa la temperatura del horno cada 10 minutos y se documenta mediante un registro.
8. La banda número 3 transporta la yuca fuera del horno y ésta cae a la cuarta banda para que los operarios realicen una segunda selección en la cual verifican la calidad del producto según las características de yuca de exportación.
9. El producto seleccionado para exportación cae en una quinta banda para ser llevado y parafinado entre 100° y 120° grados centígrados.
10. En una sexta banda el producto es ventilado y transportado al área de empaque 1.
11. Se empaca el producto en cajas de cartón y es pesado según los requerimientos del cliente.
12. Se traslada cada caja pesada al área de paletizado y almacenamiento, en donde el encargado tapa la caja, paletiza, flejea, y sella cada caja con los códigos de trazabilidad.
13. Se traslada cada paleta terminada mediante un montacargas para almacenarla en el contenedor; una vez completado el pedido se despacha.
14. Fin del proceso en planta.

Ilustración 3

Proceso yuca mojada.



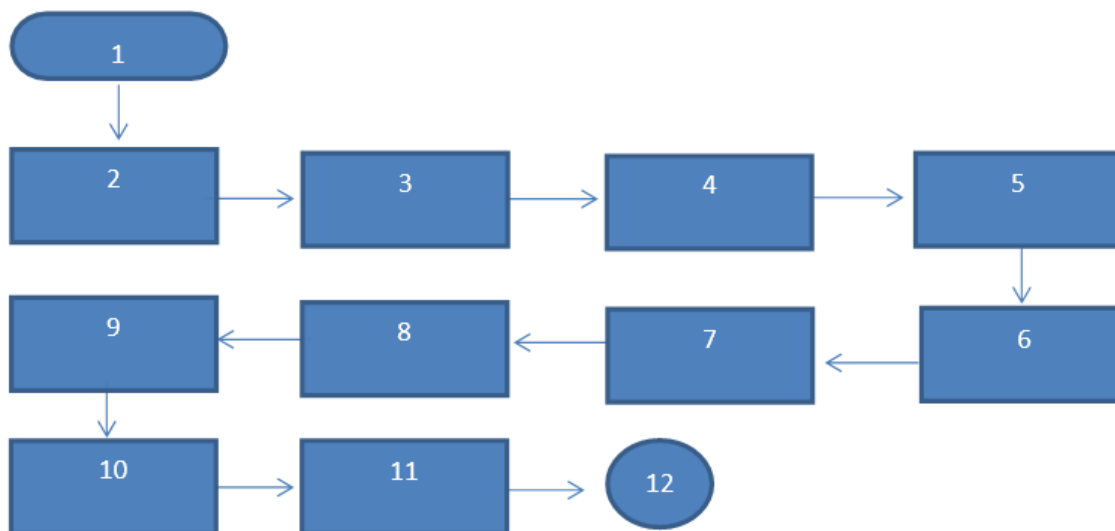
- Yuca seca

1. Inicio de proceso.
2. Se descarga la yuca seca en el andén destinado para la yuca de exportación con la ayuda de dos operarios, una tercera persona toma la cesta y coloca la yuca seca en la banda número 1 para ser raspada.
3. La banda número 1 transporta el producto a la máquina de lavado para realizar limpieza mecánica solamente con los cepillos con el fin de quitarle la tierra al producto por medio del raspado.
4. Salida del producto de la máquina de lavado a la banda número 2.
5. La banda transportadora número 2, lleva la yuca raspada a la boca del horno, una persona se encarga de acomodar el producto en la banda número 3 la cual recorre el horno para ser ventilada; no se realiza el proceso de secado debido al estado seco del producto.
6. La banda número 3 transporta la yuca fuera del horno y ésta cae a la cuarta banda para que los operarios realicen una segunda selección en la cual verifican la calidad del producto según las características de yuca de exportación; en esta etapa los operarios revisan detenidamente si el producto tiene terrones adheridos para quitárselos utilizando un guante de metal.

7. El producto seleccionado para exportación cae en una quinta banda para ser llevado y parafinado entre 100° y 120° grados centígrados.
8. En una sexta banda el producto es transportado al área de empaque 1.
9. Se empaca el producto en cajas de cartón y es pesado según los requerimientos del cliente.
10. Se traslada cada caja pesada al área de paletizado y almacenamiento, en donde el encargado tapa la caja, paletiza, flejea, y sella cada caja con los códigos de trazabilidad.
11. Se traslada cada paleta terminada mediante un montacargas para almacenarla en el contenedor; una vez completado el pedido se despacha.
12. Fin del proceso en planta

Ilustración 4

Proceso yuca seca.

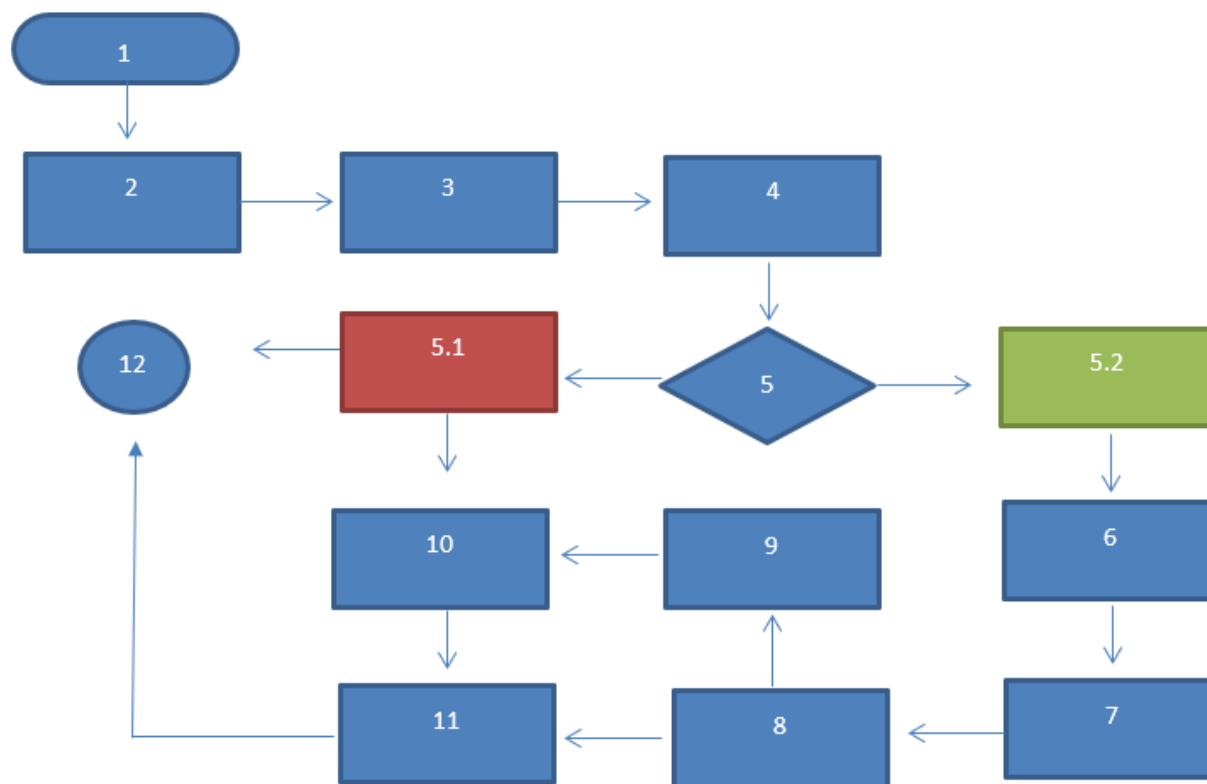


b) Yuca Pelada de Exportación

1. Inicio de proceso.
2. Se descarga la yuca para pelado en el andén respectivo con la ayuda de dos operarios, dos personas más toman los sacos y vacían la yuca en cestas plásticas para luego sumergirlas en las pilas con agua, con el fin de evitar oxidación del producto.
3. Un operador se encarga de abastecer cada puesto de trabajo para que los demás peladores inicien la faena.
4. El personal de planta se encarga de pelar la materia prima y de hacerla en trozos según el tamaño solicitado por el cliente.
5. ¿La materia prima pelada y troceada cuenta con las especificaciones del cliente?
- c. Sí: continúa el proceso.
- d. No: se desecha y finaliza el proceso.
6. La materia prima aprobada se deposita en las cestas del área de desinfección, luego se sumerge en otra pila con agua y cloro de grado alimenticio al 99% a 150 ppm durante cinco minutos con el fin de esterilizar y eliminar cualquier tipo de residuos.
7. Luego de la desinfección el producto se debe dejar orear en la cesta plástica durante cinco minutos para lograr un pre secado.
8. Seguidamente, el producto es empacado en mallas sintéticas a un peso de cincuenta libras.
9. La malla empacada es pesada y etiquetada.
10. El producto se almacena apilado en la cámara frigorífica a una temperatura de 35° a 45° F.
11. El producto es cargado y paletizado dentro del contenedor, una vez completado el pedido éste se despacha de la planta para ser llevado al puerto con destino a las bodegas del cliente en EEUU.
12. Fin del proceso.

Ilustración 5

Proceso de yuca pelada de exportación.



c) Yuca de Mercado Nacional

El proceso de este empaque varía de acuerdo con el estado de la yuca (seca o mojada), por tanto, su tratamiento es diferente, a continuación, se muestra el proceso para ambas condiciones.

- Yuca mojada

1. Inicio de proceso.
2. Se descargan las cestas de la yuca mojada en el andén destinado para la yuca de mercado con la ayuda de dos operarios, una tercera persona toma la cesta y coloca la yuca mojada en la banda número 1.
3. La banda número 1 transporta el producto a la máquina de lavado para realizar limpieza mecánica mediante cepillos y agua.
4. Salida del producto de la máquina de lavado a la banda número 2.

5. La banda transportadora número 2, lleva la yuca limpia a la boca del horno y una persona se encarga de acomodar el producto en la banda número 3, para ser secada y ventilada.
 6. Se realiza el proceso de secado a una temperatura de 70° a 90° grados, antes de salir del horno la yuca es ventilada.
 7. Se revisa la temperatura del horno cada 10 minutos y se documenta mediante un registro.
 8. La banda número 3 transporta la yuca fuera del horno y ésta cae a la cuarta banda para que los operarios realicen el despunte si es necesario.
 9. El producto seleccionado para mercado cae en una quinta banda para ser llevado y parafinado entre 100° y 120° grados centígrados.
 10. Se coloca el producto en cestas plásticas y es pesado según los requerimientos del cliente.
 11. Se traslada cada cesta pesada al área de almacenamiento, en donde permanecen apiladas hasta que el cliente llegue a hacer el retiro del producto.
 12. Al momento del despacho el producto es trasladado al área de retiro y carga de yuca del mercado.
 14. Fin del proceso en planta.
- Yuca seca
 1. Inicio de proceso.
 2. Se descargan las cestas con la yuca seca en el andén destinado para la yuca de mercado con la ayuda de 4 operarios, éstos a su vez apilan las cestas en filas con una altura de 4 cestas.
 3. Con la ayuda de una perra o carretilla, los operarios trasladan las columnas apiladas hacia la banda número 4.
 4. Un operario se encarga de colocar la yuca de la cesta al inicio de la banda 4, otra persona se encarga de despuntar si es necesario y acomoda la yuca para que entre en buena posición a la banda de parafinado.
 5. El producto seleccionado para mercado cae en una quinta banda para ser llevado y parafinado entre 100° y 120° grados centígrados.

6. Se coloca el producto en cestas plásticas y es pesado según los requerimientos del cliente.
7. Se traslada cada cesta pesada al área de almacenamiento, en donde permanecen apiladas hasta que el cliente llegue a hacer el retiro del producto.
8. Al momento del despacho el producto es trasladado al área de retiro y carga de yuca del mercado.
9. Fin del proceso en planta.

d) Preselección en Yuca de exportación

Desde el campo la calidad de la yuca de mercado es colocada en cestas plásticas independientes de la yuca de exportación, no obstante, cuando se realiza el proceso de empaque de la yuca de primera, existen diferentes causas que le provocan daño a algunas unidades, por tanto es rechazada en la selección, terminando ésta siendo catalogada como yuca de mercado nacional, por tanto, se quita de la banda número 4 y se almacena en cestas plásticas para ser parafinada junto con la yuca de mercado seleccionada en el campo. Seguidamente, el proceso continúa en la misma dirección que se indica en el punto 4 de la Yuca de mercado sección “yuca seca”.

e) Yuca Pelada de Mercado Nacional

1. Inicio de proceso.
2. Se descarga la yuca para pelado en el andén respectivo con la ayuda de dos operarios, dos personas más toman los sacos y vacían la yuca en cestas plásticas para luego sumergirlas en las pilas con agua, con el fin de evitar oxidación del producto.
3. Un operador se encarga de abastecer cada puesto de trabajo para que los demás peladores inicien la faena.
4. El personal de planta se encarga de pelar la materia prima y de hacerla en trozos según el tamaño solicitado por el cliente.
5. ¿La materia prima pelada y troceada cuenta con las especificaciones del cliente?

Sí: continúa el proceso.

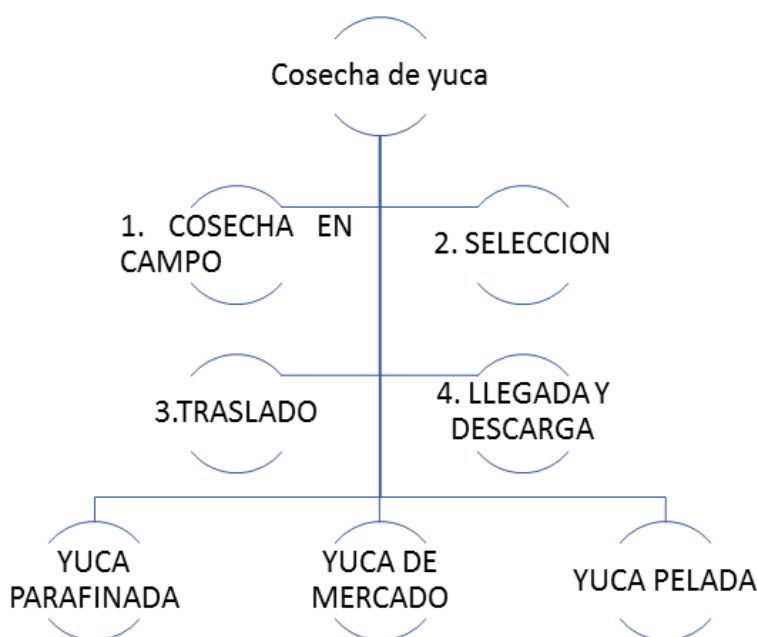
No: se desecha y finaliza el proceso.

6. La materia prima aprobada se deposita en barriles con agua y cloro de grado alimenticio al 99% a 150 ppm con el fin de esterilizar y eliminar cualquier tipo de residuos; cuando el barril esté lleno, se tapa.
7. Una vez que la orden de producción haya sido completada, se transporta hasta el cliente en destino dentro de la zona de San Carlos.
8. Fin del proceso.

En el siguiente esquema se logra ilustrar un resumen del proceso agrícola del producto a comercializar, detallando los pasos operativos según las categorías.

Ilustración 6

Resumen de proceso del producto agrícola.



Fuente: Elaboración propia.

6.2 Tratamiento contable del activo biológico e inventario según la empresa

6.2.1 Procesos Contables realizados por la Empresa

Mediante la aplicación de instrumentos de recolección de información se determinó la lista de procesos agrícolas que la empresa lleva a cabo para el cultivo de yuca, estos procesos ordenados de forma cronológica permitieron analizar mediante una lista de observación todos los registros

contables que la compañía realiza para cada una de las actividades que se necesitan para el pleno desarrollo de la plantación.

La información obtenida, es resultado del acercamiento a los trabajadores de campo, quienes, de forma empírica, sin documentos que les guíen sobre sus tareas, narraron las actividades que se necesitan realizar en cada momento de la vida del activo biológico, la información suministrada por los operarios de campo y encargados del campo, fueron consultados con el departamento administrativo para conocer la forma contable en que se registran los montos pagados en cada una de estas operaciones.

Mediante estas conversaciones se obtuvo información clave para comprender el negocio al que se dedica la empresa, esta información comprende datos importantes como: Se espera una producción aproximada de 17,000 kilos por hectárea, este dato fue corroborado por el MAG, quien es sus investigaciones han determinado que la producción promedio es de 20,000. en base a estas estimaciones la administración realiza proyecciones de ventas, y de cantidad de hectáreas a cultivar, así como la disponibilidad de brindar el servicio de procesamientos a otras compañías, mientras las instalaciones de la planta procesadora está sin uso, hasta el tanto no se haya recolectado la cosecha para su procesamiento, en dicho tiempo no será posible brindar el servicio de procesamiento, Además se determinó que no existen documentos de recepción de información para compra de insumos, materiales, repuestos, semillas y contratación de servicios, sino que la persona a cargo del campo realiza la compra o bien llama a la oficina para que se compre lo que estima necesita para la plantación, posteriormente esta factura es pasada a la administración para su registro contable.

Los registros contables que se muestran a continuación comprenden desde la realización del contrato de arrendamiento del terreno donde se siembra la yuca, hasta el punto de cosecha y recolección de dicta la NIIF para Pymes en su sección 34, para efectos del activo biológico en estudio se considera punto de cosecha hasta el momento es que la planta esté lista para realizar la actividad de despunta de la plantación de yuca.

Esta limitación de tiempo en la vida del activo biológico en la empresa para el periodo 2018-2019 no lo tiene establecido la empresa, ya que sus registros son acumulados para el periodo fiscal, de manera que no hacen separación entre el activo biológico, el producto agrícola, inventarios de insumos, materiales, mano de obra, gastos administrativos y demás gastos de producción, sino que los registros son todos cargados a una cuenta de gastos generales.

6.2.1.1 Procesos Contables realizados por la empresa por cada proceso Agrícola en campo

-Alquiler del terreno.

El encargado de campo se encarga de contratar el arrendamiento del terreno donde se siembra la yuca, una vez encontrado el terreno que cumple con las especificaciones topográficas, climáticas y se ajusta al presupuesto de la empresa, se realiza un contrato de arrendamiento, el cual se cancela adelantado por el monto acordado. La Administración emite un depósito, una vez recibe la factura del alquiler y este es cargado a gasto general, realizando el siguiente asiento.

Gastos Generales	xxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx
Pago de Alquiler Lote Caño Negro 2019		

-Sacos de semilla.

El encargo de siembra compra en el almacén de suministros los sacos que estima necesarios para llenarlos de semilla de yuca los pagos los realiza con la tarjeta de débito de la empresa, la factura de compra de los sacos es llevada a la administración está registra la transacción de la siguiente manera:

Gastos Generales	xxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx
Pago de compra de sacos para carga de semilla lote Caño Negro 2019		

-Fletes de Semilla.

El encargado de campo contrata el servicio de transporte que trasladará la semilla desde la finca donde se compra al terreno donde será plantada. una vez terminado el transportista emite la factura por el servicio y la empresa deposita el monto cobrado, el registro es el siguiente:

Gastos Generales	xxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx
Pago de Transporte de semilla lote Caño Negro 2019		

-Semilla.

El encargado de campo visita la finca donde se comprará la semilla, verifica su estado, pide la factura por la cantidad que necesita, la administración emite un depósito y registra la operación de la siguiente manera:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de semilla lote Caño Negro 2019

-Rastra

El encargo de campo contrata los servicios de maquinaria para realizar la rastra del terreno, una vez terminada la labor, del operario emite la factura, la administración realiza el depósito y registra la transacción:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de lote rastreada Caño Negro 2019

-Sucsulada

Transcurrido el tiempo establecido por el encargado se siembra, se contrata la maquinaria encargada de sucular, terminado el trabajo se pide la factura y se deposita, la empresa registra de la siguiente manera:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de subsulado lote Caño Negro 2019

-Rastra con afinadora

Una vez reposado el terreno, se contrató maquinaria para que sea rastreado con afinadora, el operario emite factura y se le deposita, la empresa registra la operación de esta manera:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de rastra afinadora lote Caño Negro 2019

-Alomillado

Con el terreno mecanizado con afinadora, es requerido contratar maquinaria para alomillar, el operario factura el servicio, se cancela y se registra de la siguiente forma

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de alomillado lote Caño Negro 2019

-Chapea (Rondas y Accesos)

Para facilitar el acceso y delimitación de la plantación, un contratista de servicios agrícolas envía una cuadrilla a chapear, una vez finalizado, este emite una factura y se le deposita, la empresa realiza el siguiente registro:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de Chapea de rondas lote Caño Negro 2019

-Siembra, colocación de semilla (carreteada)

Debido a la cantidad de personal y el tiempo requerido no se tiene planilla de campo, por lo que se contacta con un contratista de servicios agrícolas quien se encarga de sembrar las semillas, terminada la labor, emite factura y se deposita, el registro contable es el siguiente:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de siembra y colocación lote Caño Negro 2019

-Control de malezas

El encargo de campo calcula en base a la experiencia la cantidad de agroquímicos que se utilizaran en todo el periodo de plantación y como estrategia para obtener descuentos compra en el almacén de suministros todos los que cree necesarios, una vez le dan el monto de la compra, la administración deposita a la empresa, este almacena los agroquímicos y se registra de la siguiente manera:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de Agroquímicos de cosechas 2019

-Fertilización (enraizado, foliar, engruese)

El encargado de campo realiza un presupuesto de fertilización para las cosechas del año, con esta información realiza la compra en el almacén de suministros, estos envían el monto a la administración, se deposita, se almacenan los productos y se realiza el registro siguiente:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de fertilizante de cosechas 2019

-Servicios agroquímicos.

La empresa no cuenta con maquinaria agrícola, por lo que contratan maquinaria y empresas con cuadrillas para la aplicación de agroquímicos y fertilizantes que son tomados del almacén de la empresa, cada vez que la planta lo amerita estas empresas emiten la factura y se deposita, la administración realiza el siguiente registro:

Gastos Generales	xxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de Servicios agroquímicos y fertilizantes de cosechas 2019.

-Riego / Chapea

En la vida del activo biológico es necesario llevar a cabo mantenimiento para garantizar el pleno desarrollo por lo que se requiere el pago de contratistas de servicios agrícolas que con sus cuadrillas realizan estas labores en el tiempo que el encargado de campo considere que es requerido, una vez la tarea termina, estos emiten la factura la empresa deposita y registra la transacción de la siguiente forma

Gastos Generales	xxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de Servicios Riego / Chapea / Desrame de la planta de cosechas 2019.

-Mantenimiento de Equipo.

La empresa no cuenta con maquinaria, sin embargo con la experiencia adquirida, tomaron la decisión de contar con algunos repuestos y artículos para mantenimiento que son de uso habitual de la maquinaria que les presta los servicios, ya que se consideran más rentable tener a disposición siempre de este tipo de artículos y no tener que esperar que el dueño del equipo lo vaya a buscar y pierdan el valioso tiempo, o bien la maquinaria lo requiera en horas que las repuesteras no estén laborando, por lo que el encargado realiza una lista previo al inicio de utilización de maquinarias y compra los artículos, los almacena y la empresa realiza el siguiente registro:

Gastos Generales	xxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de artículos de mantenimiento de equipos cosechas 2019.

-Traslados con vehículos propios

La empresa contrata al encargado de campo, esta cobra por todas las cosechas dependiendo las visitas, fiscalización, traslado que requieran al campo y cualquier eventualidad que se presente en campo durante cada cosecha, emite una factura por ese servicio se le deposita y la empresa lo contabiliza de la siguiente manera

Gastos Generales	xxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de traslados de encargado de campo cosechas 2019.

6.2.1.2 Procesos Contables realizados por la empresa por cada proceso de maquila del producto agrícola.

-Desrame de Plantación para arrancar.

Una vez terminado el proceso de crecimiento de la planta, llega a su etapa de recolección, para esto es necesario de cuadrillas corten de forma manual la planta dejando solo el tronco de la planta, para esta tarea se pagó un contratista, este emite la factura, se le deposita y la empresa registra de la siguiente manera:

Gastos Generales	xxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de contratista de desrame para arranca 2019.

-Arranca (Clasificación según tipo de yuca)

Con las plantas sin ramas, se procede arrancar, para esta tarea se contrata cuadrillas, que sacan la yuca de la tierra y la van colocando en cajas según su clasificación (Primera - Segunda - Nacional - Pelado), una vez terminado el contratista emite una factura, se procede con el depósito, la empresa registra esta transacción de la siguiente manera:

Gastos Generales	xxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de contratista por arranca 2019.

-Traslado a la planta de proceso (Flete).

Una vez la yuca fue sustraída de la tierra la empresa de transporte se encarga de cada una de las cajas para su traslado hasta la planta de proceso, una vez terminado este servicio se pide la factura correspondiente, se procede el pago y se registra la operación de la siguiente manera:

Gastos Generales	xxxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx

Pago de transporte de yuca a planta de proceso 2019.

- Mano de Obra en Planta de Proceso.

La empresa opera como planta de proceso todo el año para diferentes empresas agrícolas de la zona, por lo que no hay separación de los costos directamente relacionados con cada una de la cosecha, sino no que se carga todo como pago de salarios, tanto administrativos, como de planta de procesos, por lo que el pago a los operarios de cada unidad del proceso no son separados contablemente, sin embargo existe una separación física entre cada uno de ellos que permite dividir según relatos de la encargada de la planta de proceso de la siguiente manera:

- Descargadores de camión que llega de planta
- Acomodadores de yuca para lavado mecánico.
- Encargados de ingresar al horno
- Seleccionadores de calidad
- Personal de ingreso a parafinado
- Personal de empaque
- Personal de Paletizado
- Personal de lavado en pilas de agua
- Personal de Pelado de yuca
- Personal de Desinfección de yuca
- Personal de Almacenamiento
- Chofer de traslados de planta.

Los pagos de estos trabajadores son cargados a unas cuentas de Gastos por planilla, lo registran de la siguiente manera:

Gastos planilla	xxxxxxx	
Cargas Sociales	xxxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx

Pago de planilla mes ...

- Materiales de planta de Proceso.

La empresa realiza compras de todos los materiales y artículos que necesita para su proceso de manufacturación, los materiales que se utilizan para el servicio de manufacturación a otras empresas son proporcionados por cada empresa. Por lo que la empresa solo compra los propios, que son:

- Cajas Corrugadas
- Grapas de cartón
- Tarimas
- Grapas de Flejes
- Esquineros
- Flejes
- Gas
- Parafina
- Cloro
- Mallas
- Etiquetas

La compra de estos materiales se realiza con hasta 2 meses o más de anticipación por el aumento de precios o bien por aprovechamiento de descuentos por cantidad, una vez pagado por depósito son almacenados en la bodega de la empresa. el registro que se realiza es:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de materiales de planta de proceso.

- Servicio públicos (agua y electricidad)

El pago de electricidad y agua está separado por diferentes medidores, tanto la parte administrativa, como la parte de planta de procesos, sin embargo, la empresa contabiliza estos gastos como una sola cuenta. de la siguiente manera:

Gastos Generales	xxxxxxx
Efectivo y equivalentes de efectivo	xxxxxxx

Pago de Servicios Públicos del mes.

- Mantenimiento de instalaciones.

El edificio donde se encuentra la planta es un bien arrendado, sin embargo, fue modificado para la planta, por lo que se le realizan mantenimientos y reparaciones que son cargados a una cuenta que no diferencia entre, administrativo, producción o la parte usada para prestación de servicio.

Gastos Generales	xxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx

Pago de mantenimiento o reparación del edificio.

- Mantenimiento de Maquinaria.

Las máquinas de la planta de procesos al estar utilidad todo el año por las demás empresas y por la empresa requiere un mantenimiento periódico, la empresa no hace separación contable de esta situación y lo registra de la siguiente forma:

Gastos Generales	xxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx

Pago de mantenimiento o reparación de maquinaria de planta.

- Alquiler de Edificio.

Las instalaciones donde opera la planta de procesos son arrendadas, la empresa usa estas instalaciones para su proceso de producción y para el servicio de maquila, sin embargo, registra en una solo cuenta, como se muestra a continuación:

Gastos Generales	xxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx

Pago de alquiler de planta.

6.3 Correcta aplicación de la normativa contable para activo biológico e inventarios

6.3.1 Procesos Contables Según NIIF para PYMES Sección 34

La sección 34 de las NIIF para pymes, facilita una guía a las empresas con la actividad agrícola que permite conocer la correcta aplicación de cada uno de los registros en cada etapa de la vida de un activo biológico, de esta misma manera la sección 13 tiene como finalidad guiar aspectos relacionados con inventarios, establece lineamientos para el registro contable del producto agrícola, que es el resultado de un activo biológico controlado por la empresa.

Estas normas incluyen consideraciones como lo son: el reconocimiento inicial, la valorización, el punto en que un activo biológico pasa a convertirse en un producto agrícola, así como la forma en que se debe registrar el producto agrícola resultante del activo biológico.

Entre los aspectos más importantes según el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2015) se destacan:

Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando, y sólo cuando:

- a) La entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados.
La Planta de yuca que produce el producto agrícola vendido por la empresa, debe su existencia a la manipulación realizada por los trabajadores, por lo que cumple con el principio de ser resultado de sucesos pasados, que para este caso sería la siembra de la planta.
- b) Sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo. El producto agrícola resultante tiene un mercado activo en el país y en el exterior, por lo que la probabilidad que una vez cosechado se pueda vender es alta.
- c) El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado.

La Empresa conserva todos los documentos que permiten determinar el monto del dinero incurrido para el desarrollo de la plantación, lo que facilita determinar el valor del activo biológico, además existe un mercado activo que permite conocer precios de la plantación.

La plantación de yuca cumple con los requerimientos que dicta la norma para poder ser incluidos como activo biológico en sus estados financieros. Existen dos tipos de formas de medir los activos biológicos, los cuales son: modelo del valor razonable y modelo al costo, la escogencia del modelo dependerá de la facilidad de identificar el valor del activo biológico. La empresa CR Farm, establece que la medición de sus activos biológicos será al costo, ya que se considera más fácil, dale la libertad de la norma a escoger se inclinan a este modelo.

Cuando se aplica el modelo al costo en la medición de los activos biológicos, se deberá restar cualquier depreciación o deterioro que sufra en el periodo, para el caso de la yuca como es un activo semi permanente no sufre deterioro.

Como parte del cumplimiento de las NIIF para Pymes, según Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2015) es necesario que la entidad muestre en sus estados financieros información como:

- Una descripción de cada clase de activos biológicos.
- Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable.
- El método de depreciación utilizado.
- Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- El importe en libros brutos y la depreciación acumulada.

El tratamiento contable que se le da a los arrendamientos según lo establece la norma en la sección 29 de NIIF para Pymes a las cuentas utilizadas por la empresa, es el siguiente:

La empresa realiza un contrato de alquiler con el dueño del terreno donde se cultiva la yuca, el pago se realiza por completo, por el periodo que vaya a durar la plantación, por lo que el dinero pagado genera un derecho sobre el bien a favor de la empresa. para efectos de cumplir con la norma se deberá registrar un activo por el monto pagado, una vez transcurrido el mes, se registrará el monto proporcional, correspondiente al mes ya utilizado, el registro sería de la siguiente manera:

Arrendamiento pagado por adelantado lote 1	xxxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxx
Registro del pago adelantado del terreno del lote 1		

Para efectos de acumulación de registros es necesario diferenciar en un auxiliar contable el número de lotes, dado que son varios y se cosechan en diferentes fechas.

Una vez transcurrido el primer mes de uso del terreno arrendado es necesario cargar el monto proporcional al mes al activo biológico que se desarrollará, de la siguiente forma.

Activo: activos biológicos lote 1	xxxxxxx	
Arrendamiento pagado por adelantado lote 1		xxxxxx
Registro de primer mes de alquiler del lote 1		

Este asiento se deberá realizar para cada uno de los contratos con los que cuente la empresa, repitiendo el mismo registro hasta que finalice el contrato, la cuenta (Arrendamiento pagado por adelantado) finalizado el plazo del contrato deberá llegar al cero.

Al activo biológico deberá sumarle todo los bienes o servicios necesarios para el pleno desarrollo de la plantación, para facilitar su registro es necesario establecer fases operativas realizada a la plantación de yuca, de esta manera serán acumuladas contablemente, estas fases son contabilizadas en el siguiente auxiliar:

- Riego.
- Servicios agroquímicos
- Chapea.
- Traslados con vehículos propios.
- Colocación de semilla (carreteada).
- Siembra.
- Chapea (Rondas y Accesos).
- Alomillado.
- Rastra con afinadora.
- Sucsulada.
- Rastra.
- Fletes de Semilla.
- Semilla.
- Sacos de semilla.

El dinero pagado por estos bienes o servicios se deberá registrar en el momento que ocurra con el fin de ir acumulando el valor del activo, de la siguiente forma:

Activo: activos biológicos lote 1	xxxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxx
Servicio de _____ Lote 1 (auxiliar)	xxxxxxxxx	
Registro de servicio o bien pagado		

La empresa compra productos como los fertilizantes, agroquímicos, así como repuestos y artículos de mantenimiento de maquinaria, que son almacenados para un uso futuro, esta situación es regulada por los lineamientos de las NIIF para PYMES, seccion 13, inventarios, por lo que siguiendo las instrucciones de esta norma debe registrarse un activo, de la siguiente manera:

- Agroquímicos

Inventario de insumos químicos:	xxxxxxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxxxxx
Compra de químicos para control de malezas		

- Fertilizantes

Inventario de insumos para fertilización	xxxxxxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxxxxx
Compra de químicos para fertilización		

- Repuestos y artículos de mantenimientos.

Inventario de repuestos y artículos	xxxxxxxxxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxxxxxxxxx
Compra de repuestos y artículos para maquinaria contratada por servicio.		

Estos inventarios serán cargados, cada vez que se realice una compra de estos productos, cuando se requiera el tomar uno de ellos con la finalidad de ser utilizados en labores directamente relacionadas con la plantación de yuca se deberá cargar el monto a el activo biológico con el siguiente registro.

- Agroquímicos

Activo: activos biológicos lote 1	xxxxxxxxxx	
Inventario de insumos químicos		xxxxxxxxxx
Agroquímicos lote 1 (auxiliar)	xxxxxxxxxx	
Registro de agroquímico usado en lote 1		

- Fertilizantes

Activo: activos biológicos lote 1	xxxxxxxxxx	
Inventario de insumos para fertilización		xxxxxxxxxx
Fertilizantes lote 1 (auxiliar)	xxxxxxxxxx	
Registro de fertilizantes usado en lote 1		

- Repuestos y artículos de mantenimientos.

Activo: activos biológicos lote 1	xxxxxxxxxx	
Inventario de repuestos y artículos		xxxxxxxxxx
Repuestos mantenimiento (auxiliar)	xxxxxxxxxx	
Registro de repuestos utilizados en lote 1		

El saldo de estas cuentas deberá ser incluido en los estados financieros de la empresa, como un activo. bajo este modelo de registros, cuando se requiera emitir estados financieros, el valor en libros del activo biológico será el saldo de la cuenta “Activo: activos biológicos lote 1” de manera que se cumpla con el requerimiento de la sección 34 de las NIIF para Pymes de informar de forma separada cada clase de los activos biológicos en la fecha en que se informa.

6.3.2 Procesos Contables Según NIIF para PYMES Sección 13

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009, párr. 13.1), establece un alcance que incluye lineamientos para el reconocimiento de activos considerados inventarios si cumplen con los siguientes requisitos:

- a) Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones.
Una vez el activo biológico llega a su etapa de cosecha, procesa el resultante producto agrícola, se categoriza según su calidad en diferentes presentaciones del producto, que son destinados a diferentes clientes nacionales y extranjeros. por lo que estos productos cumplen con la condición de ser mantenidos para la venta en el curso normal.
- b) En proceso de producción con vistas a esa venta.
El proceso de maquilar la yuca en la empresa conlleva a que se le agreguen materiales y químicos, que se le corten partes, por lo que cada vez que ocurren estas transformaciones de la materia prima el activo se encuentra en una fase de producción, con la finalidad de ser vendidos.
- c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.
Como parte de la operacionalidad de la empresa es necesario incurrir en la compra de artículos, que posteriormente serán agregados a la fase de producción, así como al activo biológico, estos artículos cumplen con la descripción de lo que limita la norma, por lo que estos activos están sometidos a lo que dicte esta.

La Sección 13 de las NIIF para Pymes establece que la medición de los inventarios será “el importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009), por esta razón la empresa

realiza el cálculo de cada uno de estos dos escenarios, con el fin de determinar el monto que presentará en los estados financieros de cada periodo a reportar. de manera que para el caso de la yuca en sus diferentes presentaciones se realiza consulta de precios del mercado, así como los precios de venta a la fecha en que se informa.

Para la determinación del costo la norma indica que, a la yuca en sus diferentes presentaciones, se le debe incluir todos los importes pagados por concepto de compras, costos de la transformación, así como otros costos que fueron necesarios para que el producto final obtenga la condición actual.

Esta norma conceptualiza los componentes que formarán parte del valor del inventario a la fecha que se informa, entre los conceptos que se aplican en la valoración de la yuca en sus diferentes presentaciones están:

- Costos de adquisición: para el caso de la yuca procesada, la materia prima es la yuca recién sustraída de la tierra, sin ningún proceso de limpieza y curación, si bien este producto no es comprado a un tercero, sino más bien producido por la misma empresa, el monto que se haya registrado para alcanzar su punto de recolección será el considerado costo de materia prima.
- Costos de transformación : para lograr que la yuca sin procesar termine con las condiciones que los clientes la exigen es necesario someterla a un proceso de producción donde intervienen mano de obra directa, encargada de la manipulación de la yuca hasta que alcance la apariencia deseada, además en este proceso se incurre en costos indirectos variables y fijos, como lo son: la electricidad, el pago de agua, alquiler de la planta de proceso, depreciación, el mantenimiento de las máquinas de proceso, pago de encargado de planta. Para obtener un producto terminado es necesario la inclusión de costos como lo son: materiales necesarios para el empaque de la yuca, así como mano de obra indirecta necesaria para la manufacturación de la yuca.

La empresa CR Farm Products, al contar con maquinaria capacitada para procesar todo el año, pero que solo es necesitada cuando la yuca sembrada alcance su fase de recolección, decidió prestar servicio a las empresas locales para procesar sus productos agrícolas, esta situación genera que existan costos que según la norma deben de ser registrados realizando una distribución del importe total, entre lo utilizado por la empresa para el proceso de yuca de inventario y lo incurrido

por la empresa para prestar el servicios a terceros. Por lo que es necesario realizar distribución porcentual, con el fin de obtener el importe aproximado que se utiliza, tanto para producción, como para servicios. Estos serán registrados como costo de producción y como gasto de operación respectivamente.

La empresa, al momento de presentar los estados financieros según esta norma deberá de revelar las políticas contables relacionadas con inventarios, así como las fórmulas utilizadas para cada uno de los cálculos empleados, así como el monto en libros a la fecha en que se informa, en caso de que se haya reconocido un inventario como gasto, esto deberá ser informado en las notas de los estados financieros.

6.3 Guía de implementación contable de activos biológicos e inventarios según la sección 34 y 13 para el cultivo de yuca

Las guías de implementación resultan ser grandes aliadas para las empresas que deseen llevar a la práctica procesos complejos de sus operaciones por primera vez, ya que en éstas se enmarca una metodología de referencia para la correcta aplicación del procedimiento por parte del usuario. En este caso; se diseña la siguiente guía de implementación contable para la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., con el fin de brindarle a la compañía una herramienta que le ayude a registrar en la contabilidad los activos biológicos e inventarios según las NIIF PYMES correspondientes.

GUIA DE IMPLEMENTACION CONTABLE DE ACTIVOS BIOLÓGICOS E INVENTARIOS SEGÚN LA SECCIÓN 34 Y 13 PARA EL CULTIVO DE YUCA DE LA EMPRESA CR FARM PRODUCTS VYM S.A.

La presente guía se diseña de acuerdo con el modelo de trabajo que la empresa aplicó para los activos biológicos e inventarios durante el periodo contable del 2019. A continuación, se muestra la forma correcta de realizar los registros contables bajo el modelo de costos de los activos biológicos e inventarios de esta Pyme según NIIF.

Sección 34: Activo Biológico

Registro inicial de activos diferidos: Arrendamientos

Para establecer el contrato de arrendamiento es necesario que tanto el arrendador como la empresa arrendataria realicen un acuerdo en donde se estipulan las pautas a seguir, entre ellos están los periodos de pago y el plazo que durará el alquiler del terreno, así como las condiciones iniciales y finales del terreno.

Para el caso específico de la siembra de yuca, se establece que el plazo del arrendamiento está en función de la variedad de yuca a cosechar, ejemplo: para la variedad de yuca señorita, la duración es de 9 meses y la variedad de yuca blanca es de 10 meses.

Para el registro inicial del arrendamiento es necesario tomar el monto total de los meses contratados para cultivar y cosechar los lotes de yuca. Al ser el arrendamiento un activo diferido éste se registra en el “debe” la contrapartida a utilizar será el activo circulante que pagará el activo diferido. Véase un ejemplo del asiento contable en la tabla # 6.

Tabla 6

Registro inicial de activo diferido.

		DEBE	HABER
d/m/a	Activo diferido: Arrendamiento	100 000,00	
	Efectivo y equivalentes de efectivo		100 000,00
Detalle: Registro de 10 meses del arrendamiento de los lotes 1 y 2 de la siembra de yuca.			

-----N°-----

Registro de costos del activo biológico: Arrendamiento

El asiento de la apertura del activo biológico se realizará en el momento que inicie la asignación de los costos respectivos de la plantación, partiendo primero por el arrendamiento del terreno en que se cultivará. Por práctica de la empresa se hace una distribución del terreno contratado por número de lotes, es decir que al momento de la apertura de la cuenta “activo biológico” ésta se clasificará también por número de lote; esto con el fin de conocer el valor de los diferentes activos biológicos.

Por tanto, para conocer el monto del arrendamiento mensual correspondiente a cada lote, se debe partir de dos cálculos: primero se realiza la división del monto mensual del arrendamiento entre el total de hectáreas o manzanas contratadas para el cultivo de yuca, finalmente; para calcular la porción correspondiente por lote, se toma el monto por hectárea o manzana y se multiplica por la cantidad de hectáreas que componen cada lote. Por ejemplo:

Procedimiento para calcular el valor del arrendamiento por manzana

Datos: - Importe total del alquiler mensual 500.000 colones

-10 manzanas de terreno

Cálculo: $500.000/10 = 50.000$ colones cuestan la manzana por mes.

Procedimiento para calcular el valor del arrendamiento por lotes

Datos Lote 1: 6.5 manzanas

Lote 2: 3.5 manzanas

Cálculo: Lote 1: $50.000 \times 6.5 = 325.000$ cuesta el arrendamiento mensual del lote 1.

Lote 2: $50.000 \times 3.5 = 175.000$ cuesta el arrendamiento mensual del lote 2.

Comprobación: $325.000 + 175.000 = 500.000$ costo mensual total del arrendamiento.

Ahora bien, el asiento contable correspondiente a la asignación de costos de arrendamiento por mes al activo biológico se realiza abriendo al “debe” la cuenta del activo biológico clasificado según el lote, contra la cuenta “arrendamiento pagado por adelantado del lote X”. Este registro de consumo se realiza mensualmente de acuerdo con la fecha de pago, contabilizando el importe correspondiente por lote por concepto de arrendamiento diferido.

Ejemplo para registrar la acumulación de costos del arrendamiento mensual por lote de siembra.

Tabla 7

Registro del primer mes de arrendamiento.

	DEBE	HABER
d/m/a Activo: activos biológicos lote #	XX	
Arrendamiento pagado por adelantado lote #		XX
Detalle: Registro del primer mes de arrendamiento del lote #.		
-----N°-----		

Registro de costos del activo biológico: siembra y otros costos propios

La siguiente estructura contable se establece para registrar los diferentes eventos que se liquidan de contado tales como: adquisición de semilla, servicios de mano de obra (mantenimiento de la plantación, mejoras en cercas), entre otros, asignables al activo biológico según los lotes. El asiento contable se realizaría de la siguiente forma:

Tabla 8

Registro de costos del activo biológico: siembra y otros costos propios.

	DEBE	HABER
d/m/a Activo: activos biológicos lote #	XX	
Efectivo y equivalentes de efectivo		XX
Detalle:		
-----N°-----		

El procedimiento para la adquisición de la semilla se realiza mediante sacos, que son llenados con semilla de yuca sana y con las características requeridas; cada saco se compra con 100 ramas de yuca. La distribución de los costos de semilla por lote se obtiene de la suma de los sacos consumidos según el lote, es decir, si en el lote 2 se consumieron 50 sacos de semilla, entonces se registrará el monto equivalente a los 50 sacos.

A continuación, se desglosa el procedimiento para de los costos de mano de obra para el mantenimiento de la plantación:

- Chapea y deshierba manual: La contratación de la mano de obra se realiza por medio de servicios pagados a contratistas, los cuales emiten una factura por cada lote de acuerdo con la tarea desarrollada.
- Mantenimiento de caminos y mejoras en cercas: Se toma el monto total de la factura emitida por la empresa contratada para el arreglo del camino y/o cercas, se divide por el total de las hectáreas o manzanas contratadas que fueron beneficiadas. Finalmente, para conocer la porción correspondiente para cada lote se multiplica el resultado anterior por la cantidad de manzanas o hectáreas que componen cada lote.

Registro de costos del activo biológico: servicios de mecanización

Las mecanizaciones de los lotes son contratadas como servicios y pagadas de contado a la fecha de la recepción de la factura correspondiente. Entre las tareas que implican mecanizar un terreno destinado al cultivo de yuca se destacan: rastrear, subsolar, alomillar, afinar.

La empresa encargada de brindar el servicio de mecanización emite un detalle por horas según la tarea realizada por lote; por lo tanto, para calcular el monto correspondiente a la mecanización por lote se debe multiplicar el precio de la hora según la tarea realizada por la cantidad de horas invertidas por lote. El monto resultante es el costo que se acumulará en el activo biológico por concepto de mecanización según su lote.

Se muestra en el siguiente ejemplo el procedimiento para registrar en el activo biológico el costo asignado por servicios de mecanización se aumenta el activo biológico y se disminuye el banco por el pago del servicio de mecanización (rastra, subsolada, afinada, alomillado, etc.)

Tabla 9

Registro de costos del activo biológico: servicios de mecanización.

		DEBE	HABER
d/m/a	Activo: activos biológicos lote #	XX	
	Efectivo y equivalentes de efectivo		XX
	Detalle: Servicio de mecanización rastra lote #.		
	-----N°-----		

Registro de costos del activo biológico: aplicaciones químicas

Las aplicaciones de agroquímicos son contratadas como servicios a personas capacitadas por el Ministerio de Agricultura y Ganadería en el manejo de sustancias químicas durante la ejecución de las tareas de control de malezas, plagas y fertilización. La contratación parte de las aplicaciones químicas por medio de equipo manual y mecánico tales como: spray boom, bomba de mano, bomba de motor, y abonadora granular.

El cálculo para asignar los costos respectivos por concepto de aplicaciones químicas al activo biológico se realiza tomando el valor de la factura emitida que detalla el monto a cobrar por cada tarea y se divide entre la cantidad del área aplicado con químicos, finalmente, el monto resultante se multiplica por el área aplicada según los lotes. Este cálculo se realiza, por lote, por cada tarea aplicada, obteniendo así costos por lote que serán cargados al activo biológico del lote correspondiente.

Para registrar los costos de servicios pagados para el control agroquímico, se procede a acumular el costo en el activo biológico por lote en la casilla del “debe” y su contrapartida será la cuenta con la que se liquide el pago del servicio contratado, el asiento contable se refleja de la siguiente manera:

Tabla 10

Registros de costos del activo biológico: aplicaciones químicas.

		DEBE	HABER
d/m/a	Activo: activos biológicos lote #	500 000,00	
	Efectivo y equivalentes de efectivo		500 000,00
	Servicios de aplicación de químicos lote #: Control de malezas		
	-----N°-----		

Registro de costos del activo biológico: adquisición de inventario de insumos químicos

La empresa compra de contado todos los insumos químicos necesarios para las aplicaciones químicas de la plantación de yuca, por tanto, para poder controlarlos deben ser registrados según su tipo, para eso la empresa maneja dos tipos de inventarios químicos; 1) el inventario de insumos químicos de fertilizantes y 2) inventario de insumos químicos de control de malezas, en este último se incluyen en el mismo grupo los plaguicidas y los herbicidas. De este modo, cada compra que se realice de insumos para la plantación de yuca, se debe registrar el ingreso del insumo según la categoría del inventario correspondiente.

En la siguiente tabla se muestra un ejemplo del asiento contable utilizado para registrar al costo los ingresos de los insumos al inventario.

Tabla 11

Registro de costos del activo biológico: adquisición de inventario de insumos químicos.

d/m/a	Inventario de insumos químicos: Fertilizantes	XX
	Efectivo y equivalentes de efectivo	XX
Detalle: Registro de compras de abono 10-30-10		
-----N°-----		

Registro de costos del activo biológico: consumo de los inventarios de insumos químicos

El consumo del inventario de insumos químicos de malezas o de fertilizantes, se asigna al activo biológico en el momento que son aplicados en los terrenos plantados, el monto consumido es el valor de los insumos imputables al lote tratado. El encargado de brindar el servicio de aplicaciones químicas deberá facilitar a la administración la lista de los insumos aplicados en cada lote, donde indique las dosis y el nombre de los insumos aplicados, con el fin de rebajarlo del inventario.

Para el cálculo se toma la dosis consumida de cada producto químico aplicado al lote X, y se multiplica por el precio según la unidad de medida utilizada en la dosis (mililitro, litro, galón, etc.). Ver el siguiente ejemplo del consumo de inventario de insumos químicos para el control de malezas: Dosis aplicada al Lote 1:

Tabla 12

Consumo de inventario de insumos químicos para el control de malezas.

Nombre del Insumo	Presentación	Precio total	Precio por ML	Dosis Utilizada en Lote 1	Cálculo	Costo de insumos de control de malezas
Diazinón	1000 ML	25.000	25	650 ML	(650 ml x 25)=	16.250 COL
Rango	1000ML	35.000	35	480 ML	(480 ml x 35)=	16.800 COL

Finalmente, se obtiene que el costo es de 33.050 colones los cuales se deben rebajar del inventario de insumos químicos de malezas y asignarlos al activo biológico del Lote 1. El registro contable del consumo de insumos químicos se realiza aumentando el activo biológico y la descarga del inventario de insumos químicos, quedando de la siguiente manera

Tabla 13

Registro de costos del activo biológico: consumo de los inventarios de insumos químicos.

	DEBE	HABER
d/m/a Activo: activos biológicos lote 1	33 050,00	
Inventario de insumos químicos: Control de malezas		33 050,00
Detalle: Insumos químicos de control de malezas aplicados en lote 1.		
-----N°-----		

El procedimiento para el cálculo del consumo de inventarios de insumos químicos de malezas o fertilizantes se realiza siguiendo la misma metodología por cada lote.

Sección 13: Inventarios

Registro del reconocimiento del producto agrícola

El registro para el reconocimiento inicial del inventario del producto agrícola proveniente del activo biológico se realiza mediante la apertura de la cuenta “(producto X) en proceso” y liquidando al haber la cuenta de “Activo: activo biológico lote X”.

Para determinar el monto de cada tipo de yuca en proceso, el encargado de campo facilitará a la administración un reporte de cantidad de quintales arrancados según su tipo (Primera, segunda y pelado exportación), este desglose de cantidad permitirá elaborar un cuadro de proporciones porcentuales de cada tipo y asignar un valor según el importe acumulado del lote cosechado. ejemplificado de la siguiente forma:

Ilustración 7

Registro de tipo de yuca.

Lote #: X			
Costo acumulado ¢25 458 960,00			
	Yuca Arrancada en qq	% Yuca	Costo por tipo
Yuca de Primera	254,00	34%	¢8 715 061,78
Yuca de Segunda	364,00	49%	¢12 489 301,13
Yuca de Pelado para exportación	124,00	17%	¢4 254 597,09
	742,00	100%	¢25 458 960,00

En este caso, se muestra un ejemplo de cómo corresponde el asiento contable.

Tabla 14

Registro de reconocimiento del activo biológico.

	DEBE	HABER
d/m/a Yuca Primera en Proceso	XX	
Yuca Segunda en Proceso	XX	
Yuca Pelado de Exportación en Proceso	XX	
Activo: activos biológicos lote 1 PV		XX
Detalle: Registro de reconocimiento del activo biológico al inventario.		
-----N°-----		

Registro de la adquisición de materiales indirectos de fabricación

Las compras de los materiales utilizados para transformar la materia prima a un producto en proceso se destinan a la cuenta de inventario de materiales; ésta cuenta a su vez mantiene dichos costos indirectos de fabricación para luego ser asignados según la unidad de medida al inventario de productos en proceso. En el siguiente ejemplo se muestra la estructura del asiento contable utilizado para registrar las compras de CIF al inventario de materiales; además, se detalla cómo subcuenta la línea del ítem afectado; al ser compras de contado, su contrapartida será el medio de pago utilizado tales como: Efectivo, Bancos, Caja Chica, Cheque, entre otros.

Tabla 15

Registro de la adquisición de materiales indirectos de fabricación.

	SUB CUENTA	DEBE	HABER
d/m/a	Inventario de Materiales	XX	
	Caja corrugada	XX	
	Grapa de cartón	XX	
	Tarima	XX	
	Grapa de fleje	XX	
	Esquineros	XX	
	Fleje	XX	
	Gas	XX	
	Parafina	XX	
	Efectivo y equivalentes de efectivo		XX
Detalle: Registro de compras de costos indirectos de fabricación.			
-----N°-----			

Registro del consumo de materiales indirectos de fabricación

Una vez cargados al inventario los costos indirectos de fabricación de los materiales necesarios para transformar el producto en proceso, estos artículos podrán ser consumidos según la unidad de medida en el proceso durante la transformación. La realización de este registro implica que el encargado de la planta de proceso cree un informe de materiales consumidos en cada proceso, para cada tipo de producto en proceso, con el fin de que la administración, reduzca del inventario el material consumido y además lo cargue a la cuenta del producto en proceso correspondiente.

El consumo se registra aumentando el inventario del producto agrícola en proceso y disminuyendo el inventario de materiales que anteriormente se había cargado.

Tabla 16

Registro del consumo de materiales indirectos de fabricación.

		SUB CUENTA	DEBE	HABER
d/m/a	Yuca Primera en Proceso		XX	
	Inventario de Materiales			XX
	Caja corrugada	XX		
	Grapa de cartón	XX		
	Tarima	XX		
	Grapa de fleje	XX		
	Esquineros	XX		
	Fleje	XX		

Consumo gas	XX
-------------	----

Parafina	XX
----------	----

Detalle: Registro del consumo de materiales indirectos de fabricación.

-----N°-----

Registro del consumo de mano de obra directa

Para terminar el producto y que esté disponible para la venta, se deben considerar el consumo de materiales indirectos y la mano de obra directa; necesarias para la transformación del inventario de productos en procesos.

El encargado de planta de proceso deberá crear un informe de las horas utilizadas por cada uno de los trabajadores por su nombre, según el proceso y el tipo de producto que está procesando, este documento se enviará a la administración con el fin de elaborar la planilla de pago de los colaboradores, así como el registro de costos acumulados de los inventarios en proceso.

El siguiente asiento muestra el registro de las horas de mano de obra directa necesarias para completar determinada cantidad por lote de producción.

Tabla 17

Registro del consumo de mano de obra directa.

	SUB CUENTA	DEBE	HABER
d/m/a	Yuca Primera en Proceso	XX	
	Mano de Obra	XX	
	Efectivo y equivalentes de efectivo		XX
	Detalle: Registro de Mano de obra directa Yuca Primera		

-----N°-----

Registro del consumo de otros costos

Con respecto a la contabilización de otros costos que la empresa posee siendo éstos adjudicables a los inventarios, y por tanto deben ser tomados en cuenta para la determinación del costo final del inventario del producto, se deben considerar los costos originados por la depreciación acumulada de los activos que interfieren en el ciclo productivo del inventario. En este caso, el asiento contable del registro se compone en él debe por las categorías de inventario de producto en proceso y su monto proporcional del desgaste; en el haber, se registra la cuenta de la depreciación acumulados de las máquinas de lavado, horno de secado, parafinadora, entre otras.

Para obtener este monto es necesario que se tenga un registro de la cantidad de tiempo utilizado para el proceso de maquila de la yuca producida, ya que se debe diferenciar entre el tiempo utilizado para dar servicio de maquila y el tiempo utilizado para maquillar el producto propio, el cálculo sería de la siguiente manera:

Ilustración 8

Calculo de depreciación anual.

Detalle de actividad	Semanas	Proporción	Depreciación
Tiempo de Proceso Propios	17	33%	₡704 447,31
Tiempo de Proceso a Terceros	35	67%	₡1 450 332,69
Total	52	1	₡2 154 780,00
Depreciación Anual			₡2 154 780,00

Para que sea asignado a cada tipo de producto en proceso, se deberá tomar la cantidad de producto en proceso y asignarlo de la siguiente manera:

Ilustración 9

Distribución de depreciación por procesos propios.

Depreciación de procesos Propios		₡704 447,31	
Producto terminado	Cantidad en qq	Proporción	Depreciación
Yuca Pelado de Exportación	5 641,00	27%	₡191 212,94
Yuca Pelado Nacional	5 642,00	27%	₡191 246,83
Yuca Primera	8 541,00	41%	₡289 514,22
Yuca Segunda	958,00	5%	₡32 473,32
Total	20 782,00	100%	₡704 447,31

Obtenido el monto, se registrará de la siguiente manera:

Tabla 18

Registro de depreciación usada en producción.

	SUB CUENTA	DEBE	HABER
d/m/a	Yuca Pelado de Exportación en Proceso	XX	
	Yuca Pelado Nacional en Proceso	XX	
	Yuca Primera en Proceso	XX	
	Yuca Segunda en Proceso	XX	
	Costo Depreciación de Maquinarias de Planta	XX	
	Depreciación Acumulada		XX
Detalle: Se registra la proporción de la depreciación usada en producción			
-----N°-----			

La planta de proceso al no ser de uso exclusivo para el procesamiento de los productos agrícolas comercializados se deberá asignar los montos pagados por concepto de:

- Electricidad.
- Agua.
- Mantenimiento periódico de instalaciones.
- Mantenimiento periódico de maquinaria de proceso.
- Alquiler de edificio de planta.
- Patente.

Para realizar esta distribución; el encargado de la planta deberá informar a la administración de forma mensual, la cantidad de quintales procesados para ser vendidos por la empresa, así como la cantidad maquilada para otras empresas, de manera que permita determinar cuánto corresponde a costo de proceso atribuible al producto agrícola y cuanto sería un gasto de operación del servicio de maquila. El cálculo se realizaría de la siguiente manera:

Ilustración 10

Cálculo de proporcionalidad según actividades.

Mes 1	Cantidad en qq	Proporción
Procesos Productos Propios	1 457,00	18%
Procesos Productos a Terceros	6 589,00	82%
Total	8 046,00	100%

En este procedimiento se obtiene de forma mensual cuánto corresponde del total de la factura del servicio pagado a un costo de proceso y cuánto a un gasto del servicio de maquila.

Ilustración 11

Asignación de costos de servicios fijos por actividad.

Monto mensual del servicio ¢658 451,00		
Detalle de actividad	Proporción	Monto
Procesos Productos Propios	18%	¢119 234,79
Procesos Productos a Terceros	82%	¢539 216,21
Total	100%	¢658 451,00

Obtenido el monto correspondiente al costo de producto en proceso, se deberá asignar a cada tipo de producto, por lo que el encargado de planta deberá facilitar el detalle de lo procesado por producto en el mes.

Ilustración 12

Asignación de costos de servicios fijos al inventario.

Porción mensual de servicio (propio) ¢119 234,79			
Producto terminado	Cantidad qq	Proporción	Monto
Yuca Pelado de Exportación	568,00	39%	¢46 482,75
Yuca Pelado Nacional	145,00	10%	¢11 866,19
Yuca Primera	646,00	44%	¢52 865,94
Yuca Segunda	98,00	7%	¢8 019,91
Total	1 457,00	100%	¢119 234,79

El asiento contable para registrar el consumo de los servicios fijos aplicables a los inventarios del producto en proceso según su clasificación se realiza de la siguiente

Tabla 19*Registro de pago electrónico.*

	SUB CUENTA	DEBE	HABER
d/m/a	Yuca Pelado de Exportación en Proceso	XX	
	Yuca Pelado Nacional en Proceso	XX	
	Yuca Primera en Proceso	XX	
	Yuca Segunda en Proceso	XX	
	Efectivo y equivalentes de efectivo		XX
	Servicio Eléctrico	XX	
Detalle: Registro de pago electrónico, correspondiente a productos procesados -----N°-----			

Registro del producto terminado para la venta y costos de ventas

Cuando el inventario de producto en proceso haya culminado toda su transformación y la asignación de costos esté completada; se deberá registrar el inventario como producto terminado para la venta, esto se hace mediante la apertura de dicha cuenta contra el inventario de producto en proceso, en ésta última se refleja el acumulado total de costos de los inventarios que se transferirán como inventario terminado, el asiento queda de la siguiente manera:

Tabla 20

Registro de acumulación de costos de inventario terminados.

		DEBE	HABER
d/m/a	Producto terminado para la venta Yuca Pelado de Exportación	XX	
	Producto terminado para la venta Yuca Pelado Nacional	XX	
	Producto terminado para la venta Yuca Primera	XX	
	Producto terminado para la venta Yuca Segunda	XX	
	Yuca Pelado de Exportación en Proceso		XX
	Yuca Pelado Nacional en Proceso		XX
	Yuca Primera en Proceso		XX
	Yuca Segunda en Proceso		XX
	Detalle: Registro acumulación de costos de Inventarios terminados		

-----N°-----

Seguidamente se traslada al costo de ventas el inventario de producto terminado con el fin de reflejar contablemente que el producto ya está disponible para la venta. El asiento se realiza de la siguiente forma:

Tabla 21*Registro de costo de venta de yuca procesada.*

	DEBE	HABER
d/m/a Costo de ventas	XX	
Producto terminado para la venta Yuca Pelado de Exportación		XX
Producto terminado para la venta Yuca Pelado Nacional		XX
Producto terminado para la venta Yuca Primera		XX
Producto terminado para la venta Yuca Segunda		XX
Detalle: Registro de Costo de Venta de yuca procesada		
-----N°-----		

Registro de ingresos por ventas

Finalmente, cuando el producto se ha vendido a precio de mercado, se procede a realizar la factura electrónica correspondiente y el registro del asiento contable por los ingresos obtenidos de la venta de yuca según sus categorías. El asiento que se muestra es bajo modalidad de pago de contado ya que así es como la empresa ha establecido en sus políticas contables. La composición del asiento es la siguiente:

Tabla 22

Registro de las ventas de yuca del periodo.

		SUB CUENT A	DEBE	HABER
d/m/a	Efectivo y equivalentes de efectivo		XX	
	Ingresos Por Ventas de Yuca			XX
	Producto terminado para la venta Yuca Pelado de Exportación	XX		
	Producto terminado para la venta Yuca Pelado Nacional	XX		
	Producto terminado para la venta Yuca Primera	XX		
	Producto terminado para la venta Yuca Segunda	XX		
	Detalle: Registro de las ventas de yuca del Periodo			
	-----N°-----			

CAPÍTULO VII: CONCLUSIONES

Conclusiones

Al finalizar satisfactoriamente el presente proyecto de investigación desarrollado en la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., se logran concluir los siguientes juicios:

1. Se determinó que la empresa no aplica normas internacionales de información financiera en los registros contables, sino que su contabilidad se basa en el cumplimiento tributario.
2. La compañía realiza registros contables ambiguos de los costos en el área de cultivo, ya que los costos son acumulados en una cuenta de gastos generales sin hacer la separación de costos y gastos, por tanto, no genera información sobre el valor real del activo biológico, imposibilitando tomar decisiones basados en los Estado Financieros.
3. La empresa realiza registros contables ambiguos de los costos en el área de inventarios, ya que los costos son acumulados en una cuenta de gastos generales sin hacer la división del inventario en: materias primas, inventario en proceso y o inventario disponible para la venta, por tanto, genera información inexacta en los Estados Financieros sobre el valor y estado real del inventario mantenido para la venta.
4. Existen cédulas de aplicación de agroquímicos que proporcionan información suficiente, veraz y competente sobre las dosis de insumos aplicados a la plantación por lote, no obstante, la empresa utiliza la información recolectada únicamente para fines de cumplimiento de normas de buenas prácticas agrícolas y seguridad alimentaria.
5. El costo de venta de los inventarios es registrado como gasto general, provocando que se desconozca el costo real incurrido en cada una de las presentaciones de la yuca, limitando generar estadísticas e históricos de costos de producción por cada producto terminado.
6. El Estado de Resultados Integral presentado por la empresa carece de confiabilidad debido a la incorrecta clasificación de los costos y gastos correspondientes a los activos biológicos e inventarios existentes, por lo cual afecta la integridad de la información financiera en la toma de decisiones.
7. Por medio de la guía de implementación de la Sección 34 y Sección 13, la Pyme tendrá un valioso recurso para cumplir con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera de manera correcta permitiendo que los activos biológicos e inventarios provenientes de la yuca sean expresados adecuadamente en los Estados Financieros.

8. Con el desarrollo e implementación de la guía propuesta se logró determinar los costos reales de las cosechas de yuca, así como los inventarios utilizados y vendidos durante el periodo 2018-2019.

Recomendaciones

A continuación, se enlista una serie de recomendaciones para la empresa con el deseo que sean consideradas ya que promueven en conjunto: el cumplimiento normativo, la gestión de procesos, el acceso al mercado financiero, obtención de planes de ayuna de pymes del Estado como lo son banca para el desarrollo, apertura a posibles inversionistas, así como la mejora continua operativas.

1. Continuar con la implementación de la norma Sección 34: Activos Biológicos durante los periodos próximos que la empresa realice siembras de yuca; así como la aplicación de la Sección 13: Inventarios, en los productos agrícolas, materias primas e inventario mantenido para la venta.
2. Crear manuales de procedimientos para cada puesto en la organización, iniciando por los cargos de procesos productivos y contables; esto con el fin de dejar por escrito los procesos críticos de la empresa, aumentar la eficiencia en las operaciones, capacitación autodidacta a la mano, además de ser una herramienta de control interno.
3. Confeccionar formularios para las áreas de plantación de yuca y el departamento de contabilidad, enfocados en la recepción de información que permita recolectar y determinar de manera confiable los costos de la siembra y producción.
4. Ejecutar un plan de capacitación periódico con el fin de asesorar a las personas que intervienen en las etapas de recolección y procesamiento de información para el cumplimiento pleno de la ejecución de la guía.
5. Mediante la aplicación de la guía se obtendrá información que podría permitir diseñar estadísticas de costos para alcanzar estándares óptimos de producción.
6. Elaborar estadísticas de costos de producción futuros para alcanzar costos estándares óptimos y reales de los activos, partiendo de la información obtenida de la aplicación inicial de la guía implementada.

7. En caso de que la empresa experimente variaciones en los procesos productivos y o actividades económicas se deberán realizar los ajustes pertinentes en la guía brindada con el fin de continuar con el cumplimiento de las secciones 34 y 13.
8. Establecer y aplicar políticas contables para cada cuenta contable que componen los Estados Financieros.
9. Se recomienda aplicar las demás normas contables de información financiera con el fin de presentar los Estados Financieros aplicando plenamente las NIIF para pymes que le conciernen de acuerdo con su operación.

Referencias Bibliográficas

- Acuerdo N°504-2010 (2010). SINALEVI Recuperado de: http://www.ccpa.or.cr/wp-content/uploads/ccpa/pdfs/2010/Acta%20SE%20005-2010%20_28-09-2010_VF%20aprobada.pdf
- Acuña, R. (2016). Las Normas Internacionales de Información Financiera para las PYMES Un paso más en el mejoramiento de la calidad de la información financiera. Universidad Latina de Costa Rica. Recuperado de: http://www.ulacit.ac.cr/files/careers/98_20120223artculoniifpymes_robertoacua.pdf
- Agudelo, L. (2006). Actividades multimediales para el desarrollo de competencias en contabilidad, una mirada desde los modelos pedagógicos constructivista y conceptual. Cuarto foro nacional de educación contable. Recuperado de: <http://www.scielo.org.co/pdf/rfce/v25n2/0121-6805-rfce-25-02-00083.pdf>
- Alvarado (2014). Diseño de una guía de aplicación de la sección 34: agricultura de las NIIF para las pymes en las haciendas agrícolas y ganaderas del cantón Daule, Ecuador. Recuperado de: <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/1557/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-81.pdf>
- Alvarado, A. (2010). Desarrollo, investigación y agricultura en Costa Rica, Editorial Universidad de Costa Rica. Recuperado de: <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/agrocost/article/view/6791/6478>
- Amat, O., Perramón, J., Realp, J. M., Alemany, F., Bentabol, A., Bisbe, J.y Gonzalez, E. (2005). Normas internacionales de contabilidad NIC/NIIF. Segunda Edición. España Gestion 2000.
- Ávila (2012). Empresas agrícolas Edición Colombia, Revista del Instituto Internacional de Costos, ISSN 1646-6896, n° 10, diciembre 2012 Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/4172197.pdf>
- Balestrini, M. (1997). "Como se Elabora el Proyecto de Investigación". Bl Consultores Asociados. Caracas, Venezuela. 1997. / 222p. Recuperado de: <https://es.scribd.com/doc/158963693/Como-Se-Elabora-El-Proyecto-de-Investigacion-Ballestrini-7ma>
- Ballarin, (2010). Las empresas agrícolas Edición; Editorial Nuevo Día. Recuperado de: <https://blogs.elnuevodia.com/ahorros-verdes/857127415/>

- Bernal, M. (2004) “Contabilidad y Sistema de Gerencia”. Venezuela. (177pp), Editorial CEC, S.A
Recuperado de:
https://books.google.co.cr/books?id=8w6XMU_drMC&printsec=frontcover&hl=es&source=gbg_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false
- Burgos, H. (2007). Internacionalización de pymes: Normas internacionales de contabilidad. Panorama, 1(3). Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/4780129.pdf>
- Camargo, J. (2011). Adopción de normas internacionales de contabilidad en países de Suramérica. Revista Económicas Cuc, 32(1), 129-142.
<https://repositorio.cuc.edu.co/xmlui/bitstream/handle/11323/287/9.%20Adopci%C3%B3n%20de%20normas%20internacionales.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Carrasco, I. (2016). Incidencia Financiera de la sección 34 de las NIIF para Pymes (Actividades Especiales) en costos agrícolas de Tabacalera del Norte de Estelí S, A., período 2015. Recuperado de: <http://repositorio.unan.edu.ni/2916/>
- Carvajal, R., Hoyos, R., y Murulanda, L. (2015). Implementación modelo contable y financiero bajo NIIF para pymes sección 34.2 agricultura en cultivo de palma africana. Recuperado de: <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/handle/20.500.12010/3711>
- Castellanos, L. (2015). Tratamiento de los activos biológicos desde el enfoque contable de la sección 34 “actividades especiales. Recuperado de: <http://repository.ucc.edu.co/bitstream/ucc/1730/1/INFORME%20SECCION%2034%20PRESENTACION%20FINAL.pdf>
- CEPAL (2016). Banca de desarrollo y PYMES en Costa Rica, Publicación – Cepal. Recuperado de: <https://www.cepal.org/es/publicaciones/5185-banca-desarrollo-pymes-costa-rica>
- Chaves, R. (2018). La necesidad de pensar la agricultura como negocio, Pensis, IX Edición Hechos y Realidades Recuperado de: <https://www.tec.ac.cr/pensis/articulos/necesidad-pensar-agricultura-negocio>
- Chopra, V., Saint. S. (2016), Por qué su empresa debe adoptar las NIIF. Recuperado de: <https://www.elfinancierocr.com/gerencia/por-que-su-empresa-debe-adoptar-las-niif/EWIUU6KA4BGABC6YYKARDXIUSQ/story/>
- Chunga, M., y Taguada, D. (2016). Aplicación de un sistema de contabilidad agropecuaria en la hacienda el Jordan, ubicada en la parroquia el Chaupi, cantón Mejía, provincia de Pichincha, para el primer trimestre del año 2015. Unidad Académica de Ciencias

- Administrativas y Humanísticas. UTC. Quito, Ecuador Latacunga.. Recuperado de <http://repositorio.utc.edu.ec/handle/27000/3719>
- Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. (2001). CIRCULAR N° 06-2014. Recuperado de: <http://www.ccpa.or.cr/circular-n-06-2014/>
- Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica (2018), Circular 21-2018 – Adopción de las Normas Internacionales de Información para Pequeñas y medianas Entidades (NIIF-PYMES). Recuperado de: <https://www.ccpa.or.cr/circular-21-2018-adopcion-de-las-normas-internacionales-de-informacion-para-pequenas-y-medianas-entidades-niif-pymes/>
- Comité de Emisores de la Bolsa de Valores de Colombia. (2015). Adopción de normas internacionales de contabilidad en Colombia. Recuperado de: <http://corporativo.codensa.com.co/es/accionistas/gobiernocorporativo/Documents/Adopci%C3%B3n%20de%20normas%20internacionales%20de%20contabilidad%20en%20Colombia.pdf>
- Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2000). Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura.
- Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2015). Módulo 34: Actividades Especiales. Recuperado de: http://eifrs.ifrs.org/eifrs/sme/es/ES_IFRS_for_SMEs_2015Standard.pdf
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2001). NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. Recuperado de: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2016.pdf>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009). Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Recuperado de: <https://www.google.com/search?q=modulo+13+iasb&oq=modulo+13+iasb&aqs=chrome..69i57j33i160.9013j0j7&sourceid=chrome&ie=UTF-8#>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2013). Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009).
- Decisiones empresariales. Buenos Aires: Granica. Recuperado de: http://biblio.econ.uba.ar/opac-tmpl/bootstrap/tc/144073_TC.pdf

- Decreto Ejecutivo 18445. (1988). Reglamento a Ley del Impuesto sobre la Renta. Recuperado de: http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=7241
- Deloitte (2019) Normas Internacionales de Información Financiera. Recuperado de: https://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financiera-niif---ifrs-.html
- Diccionario de la lengua española - Real Academia Española. Concepto de Norma. Recuperado de: <https://dle.rae.es/>
- EL-HAGE. (2010). La agricultura Costa Rica; Euned Editorial, Monge-Nájera, J. 2010. Reseña del libro: La agricultura Costa Rica. Universidad Estatal a Distancia. 101 p. Rev. Biol. Trop. 46 (3). Recuperado de: <https://www.uned.ac.cr/ecologiaurbana/index.php/investigadores-adscritos/julian-monge-najera/publicaciones-jmn>
- Faga, H. (2006). Cómo profundizar en el análisis de sus costos para tomar mejores
- Ferraro, C. (2014). Políticas públicas para las pymes: su. Taller Regional sobre Políticas Públicas para Pymes. La Paz, Bolivia, Bolivia: SELA. Recuperado de: http://www.sela.org/es/eventos/2014/07/taller-regional-politicas-publicas-pymes-bolivia/p_evento
- Fierro, A. (2007). Introducción a la contabilidad. Bogotá: ECOE. Recuperado de: https://catalogo.iberoamericana.edu.co/cgi-bin/koha/opac-detail.pl?biblionumber=19293&shelfbrowse_itemnumber=7079#holdings
- Figueroa, Fernor, (2007) “Aplicaciones Prácticas de las NIIF”. Primera Edición. Costa Rica. 546pp.
- Forero, L. y Velásquez, A. (2008). TRATAMIENTO DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS EN COLOMBIA APLICANDO LA NIC 41 (AGRICULTURA). Recuperado de: <http://repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle/10185/4638/T17.08%20F761t.pdf>
- Franklin, E. (2014). Organización de empresas. (4a. ed.) McGraw-Hill Interamericana. Tomado de <http://www.ebooks7-24.com>
- Freedman, J. (2012). ”La importancia de las políticas contables” Recuperado de: <https://www.cuidatudinero.com/la-importancia-de-las-polticas-de-contabilidad-7252.html>

- García, M, y Zorio, A. (2002). El camino hacia el valor razonable. Revista de Contabilidad, 5 (9).
Recuperado de: <http://www.rc-sar.es/verPdf.php?articleId=78>
- García, M., Serpa, I. (2015). Metodología para la conversión de la Información contable y financiera hacia la Norma NIIF para pymes. En Revista saber, ciencia y libertad. Vol 10. No. 2.
- Gracia, L., Parajes, C., y Rodríguez, A. (s.f.). El proceso de normalización contable internacional: España versus Brasil. Recuperado de: http://www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_xviicongresoaecca/cd/52a.pdf
- Guashpa, E. (2017). DISEÑO DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS CONTABLES FINANCIEROS PARA EL HOTEL EL CISNE 1 EN LA CIUDAD DE ESMERALDAS. Recuperado de: <https://repositorio.pucese.edu.ec/bitstream/123456789/1034/1/GUASHPA%20ACOSTA%20ESTEFANÍA%20TAMARA.pdf>
- Gudiño, E. y Coral, L. (2005). Contabilidad 2000. Bogotá D.C.: McGraw-Hill. Español (spa) : 5a ed. Recuperado de: <http://get-file.info/q1a/?q=libro+contabilidad+plus+sexta+edicion+lucy+coral+pdf>
- Hazell, Peter B.R. (2009). «The Asian Green Revolution». IFPRI Discussion Paper (International Food Policy Research Institute). Recuperado de: <https://core.ac.uk/download/pdf/6257689.pdf>
- Hernández, R. (2014). Metodología de la investigación.(6a. ed.) McGraw-Hill Interamericana.
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, P. (2006). Metodología de la investigación (Vol. 4). México: McGraw-Hill.
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, P. (2010). Metodología de la investigación.(5ta. ed.) The McGraw-Hill.
- Hongren, C, Datar, S, y Forter, G. (2007). Contabilidad de Costos, Un enfoque gerencial. Pearson Educación. México. Recuperado de: <https://www.icmujeres.gob.mx/wp-content/uploads/2020/05/Sampieri.Met.Inv.pdf>
- IASB (2008), Norma Internacional de Contabilidad 38. Activos intangibles. Recuperado de: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/38_NIC.pdf

- Instituto Nacional de Innovación y Transferencia en Tecnología Agropecuaria (2017). MANUAL DEL CULTIVO DE YUCA (Manihot esculenta Crantz). Recuperado de: <http://www.mag.go.cr/bibliotecavirtual/F01-10918.pdf>
- Jose Valentin Hurtado Muñoz(2008). Fundamentos de las inversiones en el sector agrícola colombiano. Universidad Nacional. Agroservicios Colombia Limitada. Bogotá DC. Recuperado de: <https://www.engormix.com/agricultura/articulos/inversiones-en-el-sector-agricola-t29003.htm>
- Junta de Normas Internacionales de Contabilidad/ International Accounting Standards Board. IASB . (2007). Recuperado de: <https://www.ifrs.org/>
- Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. (2015). Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Recuperado de: http://eifrs.ifrs.org/eifrs/sme/es/ES_IFRS_for_SMEs_2015Standard.pdf
- Koontz, H. (2012). Administración, una perspectiva global y empresarial. HW Harold Koontz, Administración una Perspectiva Global y Empresarial. Mexico DF: MC GRAW HIL.
- Kozikowski, Z. Z. (2013). Finanzas internacionales (3a. ed.). México, D.F., MX: McGraw-Hill Interamericana. Recuperado de: <http://site.ebrary.com/lib/biblioutnmhe/reader.action?docID=10751138>
- Lawrence, W. (1999). Teoría y enunciados de problemas y ejercicios. Contabilidad de Costos Tomo I., Primera reimpresión, México, editorial LIMUSA, S.A. DE C.V. Recuperado de: <http://cunori.edu.gt/descargas/Contabilidad-VI-A.B.pdf>
- Lazo, L., Quintanilla, V., y Vásquez, I. (2011), “RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS DE ORIGEN VEGETAL EN LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA PRODUCCIÓN DE PLANTAS ORNAMENTALES, FRUTALES Y OTROS DEL MUNICIPIO DE ANTIGUO CUSCATLÁN, DEPARTAMENTO DE LA LIBERTAD” Tesis, UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, San Salvador, El Salvador. Recuperado de: http://ri.ues.edu.sv/id/eprint/1067/1/%E2%80%99CRECONOCIMIENTO%2C_MEDICI%C3%93N_Y_PRESENTACI%C3%93N_DE_LOS_ACTIVOS_BIOL%C3%93GICOS_DE_ORIGEN_VEGETAL_EN_LAS__EMPR.pdf
- Lebendiker, M. (2015), presidente de Parque TEC, La 'muerte' de las pymes: ¿Cuánto tiempo duran los pequeños negocios y por qué? Recuperado de:

- <https://www.elfinancierocr.com/pymes/la-muerte-de-las-pymes-cuanto-tiempo-duran-los-pequenos-negocios-y-por-que/QMKIITYSUFENHADJA3UEFSQO5E/story/>
- Ley 4755. (1971) .Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Recuperado de: http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=6530
- Ley 8262. (2002). LEY DE FORTALECIMIENTO DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS. Recuperado de: http://www.pyme.go.cr/media/archivo/normativas/LEY-8262_Fortalpymereformas.pdf
- Marketing, P. (1997). La ventaja competitiva. Recuperado de : <https://ebookcentral.proquest.com/lib/biblioutnsp/reader.action?ppg=43&docID=3175200&tm=1531794109966>
- Medrano, J., y Santillán, C. (2016). Guía para aplicación de la sección 34 de las NIIF para PYMES. Recuperado de: <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/20014/1/Tesis%20GU%C3%8DA%20PARA%20APLICACI%C3%93N%20DE%20LA%20SECCI%C3%93N%2034%20DE%20LA%20NIIF%20PARA%20PYMES.pdf>
- Mera, M., y Solorzano, G. (2013). Implementación de la NIC 41 en una empresa agrícola y presentación de estados financieros según NIIF. Recuperado de: <http://repositorio.ucsg.edu.ec/handle/3317/8497>
- Ministerio de Economía, Industria y Comercio. (2019). Recuperado de: <http://www.pyme.go.cr/cuadro5.php?id=1>
- Moreno, F.(2014). Contabilidad básica (4a. ed.). Recuperado de: <https://ebookcentral.proquest.com/lib/biblioutnsp/reader.action?docID=3228603&ppg=349>
- Muñoz, A. (2016). Propuesta de un cuadro de mando integral para la empresa Tropifoods s.a. Universidad de Costa Rica, Costa Rica. Recuperado de: <http://www.kerwa.ucr.ac.cr/bitstream/handle/10669/29191/Tesis%20Final.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Ovares (2016). Falta de conocimientos en contabilidad lleva pymes a la quiebra. La Prensa Libre. Recuperado de: <http://www.laprensalibre.cr/Noticias/detalle/43614/419falta-de-conocimientos-en-contabilidad-lleva-pymes-a-la-quiebra>

- Pallares y Herrera. (2005) Hacer Empresa: Un Reto. Cuarta Edición, Fondo Editorial Nueva Empresa. Recuperado de: <https://www.promonegocios.net/empresa/concepto-empresa.html>
- Parreño, J. , Riera, B., Sánchez, M., y Alarcón, N. (2018): “Impacto de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en las pequeñas y medianas empresas.”, Revista Contribuciones a la Economía (abril-junio 2018). Recuperado de: <https://www.hacienda.go.cr/Sidovih/uploads//Archivos/Articulo/Impacto%20de%20la%20aplicaci%C3%B3n%20de%20las%20normas%20internacioanles.....pdf>
- Pasinga, J. (2017). DISEÑO DEL PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LA SECCIÓN 34 ACTIVOS BIOLÓGICOS EN ASTORGA S. A.
- Quintero, M., y Molina, O. (2006). Los Costos Ambientales en la Actividad Agrícola., Actualidad Contable FACES Año 9 N° 12. Mérida. Venezuela. Recuperado de: <http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/17375/1/articulo10.pdf>
- Quirós, U. (2005). PROGRAMA DE EDUCACIÓN A DISTANCIA . Recuperado de: http://www.campus.co.cr/educoop/docs/md/caec/caec_i_unidad_06.pdf
- Ramírez, M. (2016). Implementación norma internacional de contabilidad sección 34 para pymes. Actividades especiales: producción de huevo caso Avimol SAS. Universidad Cooperativa de Colombia, Bucaramanga, Colombia. Recuperado de: <http://repository.ucc.edu.co/handle/ucc/1683>
- Reyes, M.I (2011). Introducción a la Contabilidad, Nicaragua, UNAN - FAREM Matagalpa, Pág.14. Reyes, M. (2014). La importancia de elaborar un sistema contable que sea funcional para las necesidades de las empresas. Consultado el 10/05/2015, Recuperado de: <http://veloz-informacioncontable.com/blog-3/la-importancia-elaborar-un-sistemacontable.html>
- Serwanja, R. (2017). The effects of International Financial Reporting Standards(IFRS) on profitability performance of SMEs in developing countries: A case of Uganda. International Journal of Technology and Management. Recuperado de: <https://ijotm.utamu.ac.ug/index.php/ijotm/article/view/30>

- Socias, Y. (2012). Diseño del procedimiento para la determinación de los costos agrícolas para la toma de decisiones en la EAMP Guantánamo. Universidad de la Tunas centro de estudios de dirección. Recuperado de: <http://hdl.handle.net/123456789/2082>
- Soriano, A. (2014). Diseño y validación de instrumentos de medición. Recuperado de: http://www.redicces.org.sv/jspui/bitstream/10972/2105/1/2%20disenoyvalidacion_dialogos14.pdf
- Suárez, S. (2012). IMPLEMENTACIÓN DE LA GESTIÓN POR PROCESOS EN AGROPECUARIA GRUPO 20 S.A. Recuperado de: http://repository.lasallista.edu.co/dspace/bitstream/10567/940/1/Gestión_Procesos_Agropecuaria_Gruppo20SA.pdf
- Tamayo, G., Mancheno, C., Pardo, M., y Fierro, P. (2017). La armonización contable basada en las Normas Internacionales de Contabilidad y las empresas agrícolas en Ecuador. Cofin Habana, 11(1), 1-9. Recuperado de: http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612017000100010&lng=es&tlng=es
- Ugalde, N. (2014). Las Normas Internacionales de Información Financiera: historia, impacto y nuevos retos de la IASB. Recuperado de: <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/economicas/article/view/15058>
- Valerio, J. (2016). Modelo productivo sustentable en pymes de raíces y tubérculos de la franja Sonafluca de San Carlos, Editorial Tecnológica de Costa Rica. Recuperado de: http://revistas.tec.ac.cr/index.php/investiga_tec/article/view/2779/2544
- Zeff, S. (2012). La evolución del IASC al IASB, y los retos que enfrenta: Contaduría Universidad de Antioquia, 60, 119-164. The Accounting Review, Vol. 87 No. 3. Recuperado de: <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/14687/12840>

Anexos

Instrumentos Utilizados para la sección 34

ANEXO 1 ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS DE PRODUCCIÓN DE YUCA"

UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL SEDE SAN CARLOS

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

ENTREVISTA ABIERTA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS DE PRODUCCIÓN DE YUCA"

FECHA:_____HORA DE INICIO:_____HORA FIN:_____

NOMBRE DEL ENTREVISTADOR:_____

CÉDULA:_____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO:_____

CÉDULA:_____

OBJETIVO: Describir los procesos agrícolas y contables que la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., desarrolla para la ejecución de sus actividades de producción de yuca.

Instrucciones: Esta es una entrevista abierta, por tanto, conteste cada pregunta de este instrumento y favor ampliar en caso de ser necesario o si el moderador así lo solicita.

Parte I: Terreno

1. ¿Qué características consideran al momento de elegir el terreno de siembra? (locación, riego, accesos,
2. ¿Cuánto terreno se necesitó para producir la cosecha 1,2 y3?
3. ¿Cuál es el tratamiento que se le realiza al terrero antes de la siembra? (-Rastra, Sucsulada, Rastra con afinadora, Alomillado, Chapea).
4. Concluido el proceso del tratamiento del terreno, ¿Cuál es la siguiente fase?
- 5.

Siembra y semilla

1. Relate ¿Cuál es el proceso inicial para la producción de yuca?
2. ¿Cuánta semilla se necesita para sembrar una hectárea y cuál es su costo de compra?
3. ¿Qué aspectos considera al momento de seleccionar el método de siembra? (tipo de suelo, la precipitación, la disponibilidad de equipo agrícola y la mano de obra y el mercado).
4. ¿Cuál o cuáles de los siguientes métodos de siembra utiliza; ¿lomillo, en plano, en surcos o camas?
5. ¿La siembra se realiza de manera manual o mecánica? ¿Cuántas horas de mano de obra destinan para sembrar 1 hectárea?
6. ¿Cuál es la posición utilizada para sembrar la estaca de yuca? ¿Qué beneficios obtienen de esta práctica?
7. ¿Cuál es la distancia de siembra promedio que utilizan en las plantaciones?
8. ¿Qué variedad de yuca sembró?
9. ¿Cuánta cantidad de semilla de yuca necesitó para sembrar una hectárea de yuca y cuál es su costo?

Agroquímicos y control de malezas

1. Una vez sembrada la yuca, ¿Cuál es el tratamiento químico se le da a la plantación?
2. ¿Aplican agroquímicos de forma manual o mecánica?
3. ¿Cuál es el mantenimiento que se le da a la plantación en el proceso de crecimiento antes de ser arrancada? (CHAPEA, RIEGO, DESRRAME).
4. ¿Cuál es el proceso de control de malezas que realizan desde que se siembra la yuca hasta que se cosecha?
5. ¿Cuál es la periodicidad de los controles?
6. ¿Realizan controles manuales, químicos o mixtos? ¿Qué tipos o ejemplos?
7. ¿Cuántas horas de mano de obra invierte en controles manuales en una hectárea?
8. ¿Cuántas horas de mano de obra invierte en controles químicos en una hectárea?
9. ¿Cuál es la cantidad de insumos agroquímicos requeridos para el control de plagas por hectárea?
10. Cite el nombre de los agroquímicos utilizados contra la maleza en las cosechas 1,2 y 3.

Fertilización

1. ¿Realizan algún tipo de fertilización al terreno? ¿Cuáles y en qué cantidad por hectárea?
2. ¿Realizan análisis de suelo antes de la siembra del cultivo?
3. ¿Cuántas horas de mano de obra son necesarias para la fertilización del terreno?
4. ¿Cuál es la cantidad de insumos como fertilizantes requeridos para la fertilización del terreno?
5. ¿Existe un programa de aplicaciones del cultivo de la yuca de las cosechas 1,2 y 3?
6. Cite el nombre de los fertilizantes utilizados en las cosechas 1,2 y 3.

Enfermedades

1. ¿Qué medidas de manejo y control utilizan para minimizar el riesgo de presencia de sarna? ¿Qué productos, y cuáles son las dosis?
2. ¿Qué medidas de manejo y control utilizan para minimizar el riesgo de presencia mancha parda y o blanca de la hoja? ¿Qué productos, y cuáles son las dosis?
3. ¿Qué medidas de manejo y control utilizan para minimizar el riesgo de presencia de pudrición bacteriana? ¿Qué productos, y cuáles son las dosis?
4. ¿Qué medidas de manejo y control utilizan para minimizar el riesgo de presencia de cuero de sapo? ¿Qué productos, y cuáles son las dosis?
5. ¿Cuántas horas de mano de obra requiere para controlar las enfermedades de la yuca por hectárea?

Plagas

1. ¿Las cosechas 1,2 y 3 se vieron afectadas por plagas? ¿Cuáles?
2. ¿Qué clase de medida biológica y química utilizó para eliminar jobotos? ¿Cuántas horas de mano de obra e insumos requirió para controlarlo por hectárea?
3. ¿Qué clase de medida biológica y química utilizó para eliminar Lagocheirus? ¿Cuántas horas de mano de obra e insumos requirió para controlarlo por hectárea?
4. ¿Qué clase de medida biológica y química utiliza para eliminar el gusano cachudo? ¿Cuántas horas de mano de obra e insumos requirió para controlarlo por hectárea?
5. ¿Qué clase de medida biológica y química utilizó para eliminar hormigas cortadoras de hojas? ¿Cuántas horas de mano de obra e insumos requirió para controlarlo por hectárea?
6. ¿Qué clase de medida biológica y química utilizó para eliminar ácaros? ¿Cuántas horas de mano de obra e insumos requirió para controlarlo por hectárea?

7. ¿Qué clase de medida biológica y química utilizó para eliminar moscas? ¿Cuántas horas de mano de obra e insumos requirió para controlarlo por hectárea?
8. ¿Qué clase de medida biológica y química utilizó para eliminar Chinche (cochinilla)? ¿Cuántas horas de mano de obra e insumos requirió para controlarlo por hectárea?
9. ¿Qué clase de trampa utilizó para eliminar la taltuza? ¿Cuántas horas mano de obra e insumos requirió para controlarlo por hectárea?

Cosecha

1. ¿Cuál es el tiempo idóneo de la duración del cultivo de yuca de acuerdo con la variedad?
2. ¿Qué procesos se realizan previo a arrancar la yuca? ¿Cuántas horas de mano de obra requieren para hacerlo por quintal?
3. ¿Cuál es la técnica que utilizan en la arranca de la yuca?
4. ¿Cuánto tiempo requiere un operador para arrancar una mata de yuca?
5. ¿Cuál es el promedio de producto por categoría arrancado por viajes realizados?
6. ¿Existe un registro de los quintales reportados en campo de las cosechas 1,2 y 3; por categoría?
7. ¿Cuántos quintales aproximados obtuvieron en la cosecha 1, 2 y 3; por categoría?
8. ¿Cuánto es el promedio de producción de yuca por hectárea?

Nombre y firma del Entrevistador

Nombre y firma del Entrevistador

ANEXO #2: ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS CONTABLES DE YUCA"

UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL SEDE SAN CARLOS

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

ENTREVISTA ABIERTA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS DE PRODUCCIÓN DE YUCA"

FECHA:_____HORA DE INICIO:_____HORA FIN:_____

NOMBRE DEL ENTREVISTADOR:_____

CÉDULA:_____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO:_____

CÉDULA:_____

OBJETIVO: Describir los procesos agrícolas y contables que la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A., con el fin de determinar los desembolsos realizados.

Instrucciones: Esta es una entrevista abierta, por tanto, conteste cada pregunta de este instrumento y favor ampliar en caso de ser necesario o si el moderador así lo solicita.

Compra de Semilla

1. ¿Cuál es el costo y cantidad de sacos donde se colocan las semillas de yuca, en cada una de las cosechas?
2. ¿Cuál es el costo y cantidad de semilla adquirida, en cada una de las cosechas?
3. ¿Cuál es el monto pagado para el transporte de las semillas, en cada una de las cosechas?

Preparación de Terreno

1. ¿Cuánta cantidad de hectáreas de terreno se contrató por cosecha y cuál fue el precio pagado?
2. ¿Cuánto fue el costo de servicio de rastra pagado en cada una de las cosechas?
3. ¿Cuánto fue el costo de servicio de suculada pagado en cada una de las cosechas?
4. ¿Cuánto fue el costo de servicio de rastra con afinadora pagado en cada una de las cosechas?
5. ¿Cuánto fue el costo de servicio de alomillado pagado en cada una de las cosechas?
6. ¿Cuánto fue el costo de servicio de chapea de rondas pagado en cada una de las cosechas?

7. ¿Cuánto fue el costo de servicio de carretillada (colocación de semilla) en cada una de las cosechas?
8. ¿Cuánto fue el costo de servicio de siembra en cada una de las cosechas?

Agroquímicos y control de malezas

1. ¿Cuál es el costo de los servicios de aplicación de agroquímicos para cada una de las cosechas?
2. ¿Cuál es el costo de los servicios de control de maleza para cada una de las cosechas?
3. ¿Cuál es el costo de los productos para fertilización, foliar, engruese y demás agroquímicos aplicados en cada una de las cosechas?

Mantenimiento de plantación

1. ¿Cuál es el costo del servicio de riego de la plantación en cada una de las cosechas?
2. ¿Cuál es el costo del servicio de chapia de la plantación en cada una de las cosechas?
3. ¿Cuál es el costo del servicio de desrame de plantas en cada una de las cosechas?

Otros Procesos

1. ¿Cuál es el costo de mantenimiento de equipo utilizado en cada una de las cosechas?
2. ¿Cuál es el costo de traslados con vehículos propios en cada una de las cosechas?

Nombre y firma del Entrevistador

Nombre y firma del Entrevistador

ANEXO #3: ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA "CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA NORMA"

UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL SEDE SAN CARLOS
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

ENTREVISTA SEMI ABIERTA "CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA NORMA"

FECHA:_____HORA DE INICIO:_____HORA FIN:_____

NOMBRE DEL ENTREVISTADOR:_____

CÉDULA:_____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO:_____

CÉDULA:_____

OBJETIVO: Comparar los lineamientos requeridos para la correcta implementación de las NIIF para PYMES relacionadas con los activos biológicos y productos agrícolas que posee la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A, durante el periodo 2018-2019.

Instrucciones: Esta es una entrevista semi abierta, por tanto, conteste cada pregunta de este instrumento y favor ampliar en caso de ser necesario o si el moderador así lo solicita.

Sección 34

1. ¿La empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A. se encuentra certificada por el MEIC como pyme? () sí () no
2. ¿La empresa utiliza la Sección 34 para registrar las transacciones de los activos biológicos que produce? () Sí () No
3. ¿La empresa utiliza un catálogo de cuentas específico para la contabilización de los activos biológicos? () Sí () No
4. ¿Describa cuál es el mecanismo contable que la empresa utiliza para determinar el valor de los activos biológicos?
5. ¿Cuál es el tratamiento contable que le da a los siguientes ítems para determinar los costos de los activos biológicos?

Adquisición de insumos de siembra

Preparación y mecanización del terreno

Aplicación de agroquímicos

Mantenimiento

Otros servicios relacionados

1. ¿La entidad cuenta con los documentos necesarios para medir fácilmente el valor de sus plantaciones?
() Sí () No
2. La entidad posee un registro contable y actualizado del valor de sus plantaciones () Sí () No
3. ¿Cuál es la unidad de medida que utilizan para medir sus plantaciones?
4. ¿La empresa segrega las fincas en lotes o bloques? () Sí () No
5. ¿Cómo la empresa registra la distribución de los costos?
6. ¿Cómo la empresa obtiene la información de los costos asociados a la plantación?
7. ¿Quién y cómo los registra contablemente?
8. ¿Existen formularios que alimenten los costos registrados a los procesos relacionados con la producción e inventario? () Sí () No
9. Medición al costo: ¿La empresa conoce por medio del mercado activo el valor actual de sus plantaciones en campo? () Sí () No
10. ¿Cuál es el proceso contable que la empresa aplica para registrar el producto agrícola?
11. INFORMACIÓN POR REVELAR: ¿La empresa cuenta con una descripción detallada de cada clase de activo biológico que posee? () Sí () No
12. depreciación falta

Sección 13

1. ¿Cuál es formula que la empresa utiliza para registrar el inventario del producto agrícola, en los estados financieros
2. ¿Cuál es el uso que le da la empresa a los inventarios agrícolas?

3. ¿Cuál es la unidad de medida que utilizan para medir sus productos agrícolas?
4. ¿En la empresa existen centros de costos del producto agrícola? () sí () no ¿Cuáles?
5. ¿La empresa separa los costos de producción y gastos administrativos? () sí () no
6. ¿Los costos de producción del producto agrícola están siempre actualizados? () sí () no
7. ¿Existen formularios que recaben información de los siguientes costos de adquisición relacionados al producto agrícola?
Manipulación
Transporte
Materiales de empaque
Mano de obra en planta
8. ¿Existen formularios que recaben información de los siguientes costos de transformación relacionados al producto agrícola?
Directos
Indirectos Fijos
Indirectos Variables

Nombre y firma del Entrevistador

Nombre y firma del Entrevistador

ANEXO #4: ENTREVISTA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS CONTABLES DEL INVENTARIO DE YUCA"

UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL SEDE SAN CARLOS

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

ENTREVISTA ABIERTA "DESCRIPCIÓN DE PROCESOS CONTABLES DE YUCA"

FECHA:_____HORA DE INICIO:_____HORA FIN:_____

NOMBRE DEL ENTREVISTADOR:_____

CÉDULA:_____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO:_____

CÉDULA:_____

OBJETIVO: Describir los procesos contables que la empresa CR FARM PRODUCTS VYM S.A.Se desarrolla en el proceso post cosecha de la yuca.

Instrucciones: Esta es una entrevista abierta, por tanto, conteste cada pregunta de este instrumento y favor ampliar en caso de ser necesario o si el moderador así lo solicita.

Post Cosecha

1. ¿Cuál es el costo de desarmar las plantas de yuca antes de arrancar?
2. ¿Cuál es el costo pagado por el servicio de arranque y clasificación según calidad de la yuca?
3. ¿Cuál es el costo pagado por servicio de transporte a la planta?
4. ¿Cuál es el costo pagado por el servicio de descargar la yuca?

Yuca primera.

1. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para acomodar y lavar mecánicamente?
2. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para ingresar al horno la yuca de primera?
3. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para verificar que la yuca cumpla con las características de yuca primera?
4. ¿Cuál es la cantidad y el costo de la parafina aplicada a la yuca de primera?
5. ¿Cuál es el costo de mano de obra del servicio de empaque de la yuca de primera?

6. ¿Cuál es el precio de la caja corrugada y la cantidad usada para el empaque de la yuca de primera?
7. ¿Cuál es el precio de las grapas de cartón y la cantidad usada para el empaque de la yuca de primera?
8. ¿Cuál es el precio de las tarimas y la cantidad usada para el empaque de la yuca de primera?
9. ¿Cuál es el precio de las grapas de flejes y la cantidad usada para el empaque de la yuca de primera?
10. ¿Cuál es el precio de los flejes y la cantidad usada para el empaque de la yuca de primera?
11. ¿Cuál es el costo de mano de obra de paletizado para el empaque de la yuca de primera?
12. ¿Cuál es el costo de la electricidad consumida para el empaque de la yuca de primera?
13. ¿Cuál es el costo del gas consumido para el empaque de la yuca de primera?

Yuca Segunda (Mercado Nacional)

1. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para acomodar y lavar mecánicamente?
2. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para ingresar al horno la yuca de segunda?
3. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para verificar que la yuca cumpla con las características de yuca de segunda?
4. ¿Cuál es la cantidad y el costo de la parafina aplicada a la yuca de segunda?
5. ¿Cuál es el proceso de secado que se le da a la yuca de segunda?
6. ¿Cuál es el proceso de parafinado que se le da a la yuca de segunda?
7. ¿Cuál es el costo de la electricidad consumida para el empaque de la yuca de segunda?
8. ¿Cuál es el costo del gas consumido para el empaque de la yuca de segunda?

Yuca de Pelado para Exportación

1. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para ingresar a las pilas de agua la yuca de pelado para exportación?
2. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para suministrar la yuca a los peladores?
3. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para pelar la yuca?
4. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para la inmersión y desinfección de la yuca pelada para exportación?
5. ¿Cuál es el precio del cloro y la cantidad usada para la desinfección de yuca pelada para exportación?

6. ¿Cuál es el precio de las mallas y la cantidad usada para la yuca pelada para exportación?
7. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para empacar la yuca pelada para exportación?
8. ¿Cuál es el precio de las piezas de paletizado y la cantidad usada para la yuca pelada para exportación?
9. ¿Cuál es el precio de las tarimas y la cantidad usada para la yuca pelada para exportación?
10. ¿Cuál es el precio de los flejes y la cantidad usada para la yuca pelada para exportación?
11. ¿Cuál es el precio de las grapas y la cantidad usada para la yuca pelada para exportación?
12. ¿Cuál es el precio de las etiquetas y la cantidad usada para la yuca pelada para exportación?
13. ¿Cuál es el precio del cloro alimenticio y la cantidad usada para la yuca pelada para exportación?

Yuca de Pelado Nacional

1. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para ingresar a las pilas de agua la yuca de pelado nacional?
2. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para suministrar la yuca a los peladores?
3. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para pelar la yuca?
4. ¿Cuál es el costo pagado por mano de obra para almacenar en barriles con agua la yuca pelada nacional?
5. ¿Cuál es el precio del cloro alimenticio y la cantidad usada para la yuca pelada nacional?

Nombre y firma del Entrevistador

Nombre y firma del Entrevistador

ANEXO 5: TABLA DE COTEJO: CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA SECCIÓN 34 ACTIVOS BIOLÓGICOS

TABLA DE COTEJO: CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA SECCIÓN 34 ACTIVOS BIOLÓGICOS				
		LA EMPRESA		
Párrafo	Sección 34: Activos Biológicos	SÍ	NO	OBSERVACIONES
34	<i>¿La empresa se encuentra dentro del grupo 2 Pequeñas y Medianas Entidades?</i>	X		MEIC la acredita.
34	<i>¿La empresa emite estados financieros bajo las normas NIIF para Pymes?</i>		X	No.
34.1	<i>¿La empresa se dedica a la agricultura?</i>	X		Siembra y exporta.
34	<i>¿La entidad ha establecido políticas contables para cada clase de sus activos biológicos?</i>		X	No tiene políticas establecidas.
34	<i>¿La entidad ha categorizado cada clase de sus activos biológicos?</i>		X	Las categoriza por etapas de desarrollo.
34.2	<i>¿La entidad dentro de su contabilidad, registra los activos biológicos utilizando el modelo del valor razonable para los activos biológicos cuyo valor razonable sea fácilmente determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado.</i>		X	El valor razonable es fácil determinarlo, pero ellos prefieren hacerlo por la acumulación del costo.
34.2/34.8	<i>Cuando no es fácil determinar el valor razonable, ¿la entidad utiliza el modelo del costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada para contabilizar los activos biológicos?</i>	X		La empresa acumula los costos iniciales hasta los finales.
34.3	<i>¿La entidad: 1) controla el activo biológico como resultado de sucesos pasados; 2) es probable obtener beneficios económicos asociados al activo biológico; 3) puede medirse de forma fiable el valor razonable</i>	X		Cumple con las 3 características.

	<i>o el costo del activo biológico?</i>			
34.6	<i>¿La empresa conoce de mercados activos para la determinación del valor razonable?</i>	X		Si los conoce
34.7	<i>¿La entidad revela en los Estados Financieros la información que solicita la norma cuando se mide el costo del activo biológico al valor razonable?</i>		X	No emite EF.
34.10	<i>¿La entidad revela en los Estados Financieros la información que solicita la norma cuando se mide el valor del activo biológico al costo?</i>		X	No emite EF.
	11 ÍTEMS	45,45 %	54,55 %	

ANEXO 6: TABLA DE COTEJO: CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA SECCIÓN 13 INVENTARIOS

TABLA DE COTEJO: CUMPLIMIENTO DE LINEAMIENTOS DE LA SECCIÓN 13 INVENTARIOS				
		LA EMPRESA		
Párrafo	Sección 13 Inventarios	SÍ	NO	OBSERVACIONES
13.1	<i>¿La empresa tiene activos mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones?</i>	X		yuca en diferentes tipos
13.1	<i>¿La empresa mantiene activos en proceso de producción con vistas a esa venta?</i>	X		yuca en proceso
13.1	<i>¿La empresa mantiene activos en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción?</i>	X		materiales de empaque e insumos.
13.4	<i>¿La entidad mide los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta</i>		X	No tiene políticas establecidas.

	<i>estimado menos los costos de terminación y venta?</i>			
13.5	<i>¿La entidad incluye en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actual?</i>		X	No existe registro de inventarios.
13.6	<i>¿La entidad incluye costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios al valor de los inventarios?</i>		X	No existe registro de inventarios.
13.8	<i>¿La entidad incluye costos de transformación de los inventarios, los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa? así como también incluye una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, ¿en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados?</i>		X	La empresa acumula los gastos todos como administrativos.
13.9	<i>¿La entidad distribuye los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción?</i>		X	La empresa acumula los gastos todos como administrativos.
13.10	<i>¿Cuándo los costos de las materias primas o los costos de transformación de cada producto no sean identificables por separado, la entidad los distribuye entre los productos?</i>		X	No existe registro de inventarios
13.11	<i>¿La entidad incluye otros costos en el costo de los inventarios solo en la medida en que</i>		X	No existe registro de inventarios.

	<i>se haya incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales?</i>			
13.20	<i>¿Cuándo los inventarios se vendan, la entidad reconoce el importe en libros de éstos como un gasto en el periodo?</i>		X	No existe registro de inventarios.
13.22	<i>¿La empresa informa las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada?</i>		X	No existen políticas.
13.22	<i>¿La empresa informa el importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad? ?</i>		X	No existen registros de inventarios.
	11 ÍTEMS	23.08 %	76.92 %	

ANEXO 7: ESTADOS FINANCIEROS

CR Farm Products VYM S.A.
Cedula Jurídica 3101XXXXXX
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 30 DE SETIEMBRE DE 2019

ACTIVO

ACTIVOS CORRIENTES

EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE

EFFECTIVO

344,007,994.50

CUENTA POR COBRAR

16,457,457.00

Inventario de insumos químicos: Control de malezas

100,868.00

Inventario de insumos químicos: Fertilizantes

647,177.00

Inventario de Materiales

1,015,585.50

Inventario de Repuestos y Accesorios de Maquinaria.

315,457.00

TOTAL, ACTIVO CORRIENTES ...		362,544,539.00
ACTIVO FIJO		
Activo: activos biológicos lote 4		913,004.00
Maquinaria y equipo	27,750.00	
	0.00	
Depreciación acumulada	11,399,86	16,350,139.00
	1.00	
Terrenos		95,457,000.00
TOTAL, ACTIVO FIJO		112,720,143.00
OTROS ACTIVOS		
Arrendamiento pagado por adelantado lote 4		2,444,444.00
TOTAL, OTROS ACTIVOS		2,444,444.00
TOTAL, ACTIVOS ...		477,709,126.00
PASIVO		
PASIVO CIRCULANTE		
Dividendos Por Pagar		205,000,000.00
Impuesto sobre la Renta		101,242,090.69
TOTAL, PASIVO CIRCULANTE		306,242,090.69
PASIVO FIJO		
Documentos por pagar l.p		95,967,754.00
TOTAL, PASIVO FIJO		95,967,754.00
TOTAL, PASIVOS		402,209,844.69
PATRIMONIO		
Capital social		950,000.00
Utilidades retenidas		279,549,281.31
Utilidades retenidas (Dividendos Declarados)		-205,000,000.00
TOTAL, PATRIMONIO		75,499,281.31
TOTAL, PASIVO Y PATRIMONIO		477,709,126.00

CR Farm Products VYM S.A.
Cedula Jurídica 3101XXXXXX
ESTADO DEL RESULTADO
AL 30 DE SETIEMBRE DE 2019

Ingresos por servicios de maquila	419,509,630.00
Ingresos por venta de yuca	361,901,705.00
TOTAL, INGRESOS . . .	781,411,335.00

MENOS:

COSTO

Materias Primas

Inventario Inicial de Materias

Primas	0.00
--------	------

Compra de Materiales	53,024,646.00
----------------------	---------------

Compra de:	Inventario de insumos	
	químicos: Control de	
	malezas	2,626,320.62

Compra de:	Inventario de insumos	
	químicos: Fertilizantes	5,630,369.19

Compra de:	Inventario de Repuestos y	
	Accesorios de Maquinaria.	2,492,385.13

<u>Costo de materias Compravadas</u>	63,773,720.94
--------------------------------------	----------------------

Inv – Final	Inventario de insumos	
	químicos: Control de	
	malezas	100,868.00

Inv – Final	Inventario de insumos	
	químicos: Fertilizantes	647,177.00

Inv – Final	Inventario de Materiales	1,015,585.50
-------------	--------------------------	--------------

Inv – Final	Inventario de Repuestos y	
	Accesorios de Maquinaria.	315,457.00

<u>Inv – Final</u>	Total	2,079,087.50
--------------------	-------	---------------------

<u>Materiales utilizados</u>	61,694,633.44
------------------------------	---------------

Mano de Obra	Planta Proceso	10,919,565.00
--------------	----------------	---------------

Costos	Plantación	57,776,398.06
--------	------------	---------------

Gastos de Fabricación	Planta Proceso	52,693,353.50
-----------------------	----------------	---------------

Total, costo de producción	183,083,950.0
	0

***Inventarios Inicial producto
terminado***

-

Costos de Producción	183,083,950.00
Inventarios final producto terminado	0.00
TOTAL, COSTO DE VENTAS	183,083,950.00
UTILIDAD BRUTA ...	598,327,385.00
MENOS:	
GASTOS GENERALES Y ADMINISTRATIVOS	254,895,133.00
DEPRECIACIÓN	2,374,167.00
GASTOS FINANCIEROS	13,122,229.00
TOTAL, GASTOS	270,391,529.00
UTILIDAD ANTES IMP. S/RENTA	327,935,856.00
MENOS :	
INGRESOS NO GRAVABLES	0.00
...	
MÁS :	
GASTOS NO DEDUCIBLES ...	0.00
RENTA IMPONIBLE GRAVABLE ...	327,935,856.00
IMPUESTO SOBRE RENTA	98,380,756.80
MENOS :	
PAGOS PARCIALES Y ADELANTOS	0.00
RETENCIONES 1%, 2%, 3%	
COMPENSACIÓN I.V.A.	0.00
SALDO A FAVOR I.S.R.	0.00
UTILIDAD NETA DESPUÉS DE IMPUESTOS ...	229,555,099.20

CR Farm Products VYM S.A.
Cedula Jurídica 3101XXXXXX
Estado de Flujos de Efectivo
AL 30 DE SETIEMBRE DE 2019

ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	sept-19
INGRESOS / COBROS	764,953,878.00
IMPUESTO S/ VENTAS	-
subtotal...	764,953,878.00

Menos:**COMPRAS**

GASTOS ADMINISTRATIVOS	254,895,133.00
-------------------------------	----------------

Costos de Producción	182,683,117.00
-----------------------------	----------------

IMPUESTO S/ VENTAS CREDITOS	-
------------------------------------	---

IMPUESTO S/ VENTAS PAGO	-
--------------------------------	---

HACIENDA

IMPUESTO S/ LA RENTA	
-----------------------------	--

subtotal...	437,578,250.00
--------------------	----------------

AUMENTO / DISMINUCIÓN POR	327,375,628.00
----------------------------------	----------------

ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	
---------------------------------	--

ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	
---------------------------------	--

VENTA DE CONTADO DE	
----------------------------	--

ACTIVOS FIJOS	
----------------------	--

subtotal...	
--------------------	--

Menos:**COMPRA DE CONTADO DE****ACTIVOS FIJOS**

Inventario de insumos químicos:	100,868.00
--	------------

Control de malezas	
---------------------------	--

Inventario de insumos químicos:	647,177.00
--	------------

Fertilizantes	
----------------------	--

Inventario de Materiales	1,015,585.50
---------------------------------	--------------

Inventario de Repuestos y Accesorios	315,457.00
---	------------

de Maquinaria.	
-----------------------	--

Activo: activos biológicos lote 4	913,004.00
--	------------

Arrendamiento pagado por	2,444,444.00
---------------------------------	--------------

adelantado lote 4	
--------------------------	--

subtotal...	5,436,535.50
--------------------	--------------

AUMENTO / DISMINUCIÓN POR	(5,436,535.50)
----------------------------------	----------------

ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	
---------------------------------	--

ACTIVIDADES DE	
-----------------------	--

FINANCIAMIENTO	
-----------------------	--

DOCUMENTOS POR/COBRAR C.P.	
-----------------------------------	--

COBROS ANTICIPADOS	
---------------------------	--

DOCUMENTOS POR/PAGAR C.P.	
----------------------------------	--

DOCUMENTOS POR PAGAR L.P.	
----------------------------------	--

HIPOTECAS P/PAGAR L.P.	-
-------------------------------	---

CAPITAL ACCIONES	
-------------------------	--

OTRAS CUENTAS	
----------------------	--

PATRIMONIALES**subtotal...****Menos:****INVERSIONES TRANSITORIAS****DOCUMENTOS POR/COBRAR C.P.****DOCUMENTOS POR/PAGAR C.P.****DOCUMENTOS POR PAGAR L.P.**

1,363,013.00

HIPOTECAS POR PAGAR L.P.**DIVIDENDOS POR PAGAR****GASTOS FINANCIEROS**

13,122,229.00

subtotal...

14,485,242.00

AUMENTO / DISMINUCIÓN POR**ACTIVIDADES DE**

(14,485,242.00)

FINANCIAMIENTO**AUMENTO / DISMINUCIÓN**

307,453,850.50

TOTAL DEL EFECTIVO**SALDO DEL EFECTIVO AL INICIO**

36,554,144.00

...**SALDO FINAL DEL EFECTIVO ...**

344,007,994.50

SALDO DEL EFECTIVO SEGÚN

344,007,994.50

BALANCE DE SITUACION...**DIFERENCIA...**

(0.00)

CR Farm Products VYM S.A.
Cedula Jurídica 3101XXXXXX
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
AL 30 DE SETIEMBRE DE 2019

SALDO AL 30 DE SETIEMBRE DEL AÑO ANTERIOR	50,944,182.11
UTILIDAD DISPONIBLE DEL PERIODO	
Más: TOTAL INGRESOS	781,411,335.00
Más: TOTAL OTROS INGRESOS	
Menos: TOTAL COSTO DE VENTAS	183,083,950.00
Menos: GASTOS ADMINISTRATIVOS	254,895,133.00
Menos: GASTOS DEPRECIACIÓN	2,374,167.00
Menos: GASTOS FINANCIEROS	13,122,229.00
Menos: IMPUESTO SOBRE LA RENTA	98,380,756.80
TOTAL	551,856,235.80
TOTAL, UTILIDAD DISPONIBLE DEL PERIODO	229,555,099.20
Subtotal del Estado del Patrimonio ...	280,499,281.31
CUENTAS PATRIMONIALES Y DIVIDENDOS	
Más: AUMENTOS DE CAPITAL SOCIAL	
Más: OTRAS CUENTAS PATRIMONIALES	
Más: SUPERAVIT POR REVALUACION	
Más: AJUSTES EN UTILIDADES	
Más: RESERVAS LEGALES	
Menos: DISMINUCIONES DE CAPITAL SOCIAL	
Menos: OTRAS CUENTAS PATRIMONIALES	
Menos: DÉFICIT POR DEVALUACION	
Menos: AJUSTES EN UTILIDADES	
Menos: AJUSTES EN RESERVAS LEGALES	
Menos: DECLARACIÓN DE DIVIDENDOS	205,000,000.00
AUMENTO O DISMINUCIÓN DE CUENTAS PATRIMONIALES	
TOTAL, PATRIMONIO AL FINALIZAR ESTE MES...	75,499,281.31

ANEXO 8: NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Nota 1. Información general.

i. Domicilio y forma legal

CR FARM PRODUCT S.A. (en adelante “LA EMPRESA”), Cedula Jurídica 3101XXXXXX, Representada jurídicamente por el XXXXXXXXXXXXXXXX, con cedula número XXXXXXXXX; es una entidad privada con domicilio en Muelle de Florencia, San Carlos en cumplimiento de lo dispuesto por los artículos 318 del Código de Trabajo y 74 de la Ley Orgánica del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, al amparo de las leyes de la República de Costa Rica.

ii. Naturaleza de las Operaciones y Actividades

LA EMPRESA es una entidad enfocada en el cultivo de yuca, para ser comercializadas en mercados estadounidenses y locales los que no cumplen con los estándares de calidad de los clientes principales (yuca de segunda), así como al servicio de maquila de productos agrícolas en la planta procesadora ubicada en muelle de Florencia. La organización surgió como entidad el 01 de mayo de 2015, así lo constan los registros en el Ministerio de Hacienda.

Nota 2. Base de Preparación de los estados financieros y principales políticas contables.

- a. Declaración de Cumplimiento:** Los estados financieros de LA EMPRESA, al 30 de setiembre de 2019 fueron preparados de conformidad con todos los criterios y bases de medición establecidas por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pymes, emitidas por Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera.
- b. Base de Valuación y Moneda de Presentación:** Los estados financieros de LA EMPRESA al 30 de setiembre de 2019, fueron preparados sobre la base de costos históricos excepto por ciertas partidas que han sido valuadas bajo los métodos que se detallan en la nota respectiva. Los estados financieros están expresados en colones costarricenses. Los registros de contabilidad, las cifras en los estados financieros y las notas respectivas se expresan en colones costarricenses (₡), que es la moneda de curso legal en la República de Costa Rica. A partir del 02 de febrero de 2015, por disposición del artículo 5 de la sesión 5677- 2015 del 30 de enero

de 2015, la conversión del dólar norteamericano U.S. \$ 1.00 a moneda local se determina por los tipos de cambio de referencia establecidos por el Banco Central de Costa Rica mediante el sistema de fluctuación denominada “Flotación Administrada”, previo a esa fecha se manejaba el sistema de “Bandas”. 30 de setiembre de 2019, el tipo de cambio en mercado cambiario fue el siguiente:

Tipo de cambio Venta: 583,46

Tipo de cambio Compra: 576,58

Las transacciones en moneda extranjera se convierten a la moneda funcional al tipo de cambio vigente a la fecha de la transacción. Los activos y pasivos denominados en moneda extranjera a la fecha de reporte son traducidos a la moneda funcional de acuerdo con el tipo de cambio establecido a esa fecha. Las ganancias y pérdidas por diferencial cambiario sobre activos y pasivos monetarios, es la diferencia entre el costo amortizado expresado en moneda funcional al inicio del periodo, ajustado por la tasa de interés efectiva y pagos durante el periodo, y el costo amortizado en moneda extranjera traducido al tipo de cambio vigente al final del periodo.

Los activos monetarios y pasivos denominados en moneda extranjera que son medidos a su valor razonable son traducidos a la moneda funcional utilizando el tipo de cambio estipulado en la fecha en que ese valor razonable fue determinado.

Las partidas no monetarias en moneda extranjera medidas al costo histórico son traducidas aplicando los tipos de cambios vigentes al periodo de la transacción.

c) Hipótesis de Negocio en Marcha: De acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para pymes, los estados financieros deben ser preparados bajo el supuesto que la entidad está en funcionamiento y continuará estándolo dentro de un futuro previsible. Según esas normas, se exige a la Administración que cada vez que prepare información financiera, evalúe la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento; el periodo que debe evaluarse como futuro previsible es al menos de doce meses a partir del final del periodo sobre el que se informa.

La Administración bajo la supervisión de la Junta Directiva realiza un análisis al cierre de cada ejercicio económico para cumplir la condición supra. Una vez realizado tal análisis con la información revelada al 30 de setiembre de 2019, la Junta Directiva tiene la intención de continuar sus operaciones en el horizonte de tiempo previsto, y la Junta Directiva no tiene la necesidad de liquidar o recortar de modo

importante la escala de sus operaciones por problemas de liquidez. Lo anterior basados en factores como historial de la rentabilidad de la entidad, su generación de flujos de efectivo y el acceso al crédito ante instituciones financieras o proveedoras de recursos.

d) **Efectivo y Equivalentes de efectivo:** La entidad considera como efectivo y equivalentes de efectivo, el efectivo de caja y bancos, así como las inversiones mantenidas para negociar dentro de un lapso temporal inferior a tres meses, con la intención especulativa de obtener mayores beneficios sobre estas inversiones. Estas inversiones se registran a su valor razonable. Para efectos del estado de flujos de efectivo, se consideran como efectivo. El efectivo es un activo financiero debido a que representa un medio de pago y por ello, es la base sobre la que se miden y reconocen todas las transacciones en los estados financieros.

e) **Aplicación de otras estimaciones:** La elaboración de los estados financieros requiere que la Administración realice cuando sean necesarias, estimaciones o juicios que afectan la aplicación de las políticas y valores de los activos, pasivos, ingresos y gastos reportados. Los resultados reales pueden diferir de esas estimaciones. Esas estimaciones y supuestos de forma periódica y sobre una base recurrente. Los resultados de las revisiones contables son reconocidos en el periodo en que éstos hayan sido revisados y cualquier otro periodo futuro que afecten. Las principales áreas sujetas a estimaciones y supuestos corresponden a la determinación de las vidas útiles de los activos fijos, la determinación del impuesto sobre la renta corriente y diferido, la determinación de las provisiones y del valor razonable de sus activos y pasivos financieros

f) **Propiedad, Mobiliario y Equipo en uso y Depreciación Acumulada:** Comprende aquellos bienes que están destinados al uso de la entidad y se esperan utilizar durante más de un periodo económico. Se registran al costo, más todos los gastos incurridos para colocar el activo en lugar y condiciones de uso. En la determinación del costo inicial se considera, en la medida de ser requerido, los siguientes aspectos:

- Costo de adquisición, menos descuentos respectivos.
- Costos complementarios directamente relacionados con la adquisición o construcción del elemento de Propiedad, Mobiliario y Equipo.
- Costos por desmantelamiento, retiro y/o rehabilitación del espacio físico donde se asienta el elemento de Propiedad, Mobiliario y Equipo.
- Costos de financiamiento, siempre que el elemento de Propiedad, Mobiliario y Equipo necesite de un tiempo prolongado para quedar listo y en condiciones de uso o venta. Las erogaciones por mantenimiento y reparaciones menores se cargan a operaciones según se

incurren, mientras que las mejoras de importancia se deprecian por el método de línea recta durante la vida útil que le resta al activo.

g) Depreciación Acumulada: La depreciación se calcula y registra mensualmente por el método de línea recta, las tasas utilizadas se aplican siguiendo el mejor juicio de la Administración según el tipo de activo que se trate, tomando en cuenta también, si existen condiciones legales que transfieran los riesgos y ventajas a la entidad por la explotación del activo; o bien, con la ayuda de un perito en caso de que no sea posible la determinación de los años de vida útil. La depreciación se registra a las tasas necesarias para amortizar el costo, según su vida útil estimada y es computada por el método de línea recta. En apego a las Normas Internacionales de Información Financiera, el valor en libros de un activo se evalúa con el objetivo de determinar si existe alguna indicación de deterioro. De haber tal indicación se estima el valor recuperable de tal activo. La pérdida por deterioro se reconoce cuando el valor en libros es superior al monto de recuperación o su valor de uso, reconociéndose en los resultados del periodo en que se origina. Para propósitos de la prueba de deterioro, los activos son agrupados dentro del menor grupo de activos que generan entradas de flujos por uso continuo que son altamente independientes de las entradas de flujos de otros activos o grupos de activos. Caso contrario, si se incrementa el importe en “Libros” de un activo como consecuencia de una revaluación, dicho aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio, bajo la denominación de superávit por revaluación. Cuando un activo revaluado se vende, el monto de revaluación respectivo incluido en el superávit por revaluación, se transfiere a las utilidades no distribuidas.

- **Otros Activos Corrientes:** En este rubro se incluyen los impuestos corrientes liquidados parcialmente al Fisco, también comprende las retenciones del 2% de impuesto sobre la renta originados por la venta de servicios a los entes gubernamentales, contratos de alquiler pagados por anticipados.

h) Cuentas por Pagar Comerciales: Las cuentas por pagar se reconocen contablemente según la fecha de negociación y se registran al costo. Las constituidas en moneda extranjera se valúan al tipo de cambio de venta vigente a la fecha de corte de los estados financieros.

i) Impuesto sobre la Renta: De acuerdo con el artículo 1 y 2 de la Ley N° 7092 de Impuesto sobre la Renta, LA EMPRESA al ser un ente lucrativo está sujeto al pago de este tributo, que se calcula sobre las utilidades percibidas por el desarrollo de sus actividades dentro del periodo económico y que integran la renta bruta según el ordinal N° 6 para luego determinar la base imponible con base en los artículos 8 y 9 de ese cuerpo normativo. El gasto por impuesto sobre las ganancias está compuesto por impuestos corrientes y

diferidos. Los impuestos corrientes representan la cantidad a pagar por el gasto del impuesto sobre las ganancias en relación con la utilidad del ejercicio, utilizando las tasas impositivas aprobadas a la fecha de corte de los estados financieros, aunado a cualquier ajuste a la cantidad a pagar por impuesto sobre las ganancias relativas a períodos anteriores.

j) **Costos de Financiamiento:** Los gastos por concepto de intereses y demás gastos financieros relacionados con los préstamos vigentes durante el periodo económico, son registrados con cargo a los resultados del periodo.

k) **Capital:** LA EMPRESA., legalmente constituida como una sociedad anónima y cuyo capital al 30 de setiembre del 2019 estaba compuesto por Noventa y cinco (95.00) acciones comunes, con un valor nominativo de ¢ 10,000.00 cada una para un total de ¢950,000.00 de capital social. Ese capital social se mantiene al 30 de setiembre del 2021.

Las acciones están distribuidas de la siguiente manera:

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX es propietario del 49.00 % de las acciones con valor nominal de ¢ 10,000.00.

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX es propietario del 51.00 % de las acciones con valor nominal de ¢ 10,000.00

- **Periodo Contable:** El periodo económico contable de la entidad va del 01 de octubre del año 2018 al 30 de setiembre del 2021.

- **Ingresos y Gastos, Reconocimiento y Medición:** Los ingresos se reconocen en los resultados del periodo en que se devengan, ningún ingreso es reconocido si existe incertidumbre relevante en cuanto a la recuperación de la cuenta o devolución de los bienes y servicios transados. Los intereses relativos a las operaciones pasivas se reconocen en resultados conforme se devengan, independientemente de su fecha de exigibilidad. Las ventas se reconocen netas de los impuestos sobre ventas y descuentos, una vez que se ha entregado el servicio y se han transferido los riesgos y beneficios inherentes.

Los gastos equivalen a egresos derivados de las operaciones incurridas para la obtención de los ingresos de la entidad. Los mismos son reconocidos en los resultados del periodo en que se devengan.

Nota 3. Efectivo y equivalentes de efectivo.

Esta cuenta a la fecha que se informa tiene el siguiente saldo.

Cuenta Numero #####	Banco XXXXXXXXXX	Saldo ¢ #####
Cuenta Numero #####	Banco XXXXXXXXXX	Saldo ¢ #####
Cuenta Numero #####	Banco XXXXXXXXXX	Saldo ¢ #####
Total		Saldo ¢ 344,007,994.50

Nota 4. Cuentas por cobrar.

Esta cuenta a la fecha que se informa las ventas en EEUU que aún no se recibe el dinero son las siguientes:

Empresa	1	Saldo	¢	#####	Plazo	en	días	##
Empresa	1	Saldo	¢	#####	Plazo	en	días	##
Empresa	1	Saldo	¢	#####	Plazo	en	días	##
Total	Saldo ¢ 16,457,457.00							

Nota 5. Inventario de insumos químicos: Control de malezas.

Esta cuenta a la fecha que se informa tiene las siguientes existencias, contabilizadas según valor de costo.

NOMBRE	CANTIDAD (LTRS)	PRECIO	TOTAL
ATILA	7	¢3.895	¢27.265
GLIFOCOL	5	¢2.696	¢13.482
TERCIOPELO	2	¢7.990	¢15.979
CUPRIMICIN	2	¢22.271	¢44.542
CASCABEL	1	¢5.044	¢5.044

Total, Saldo ¢100,868.00

Nota 6. Inventario de insumos químicos: Fertilizantes.

Esta cuenta a la fecha que se informa tiene las siguientes existencias, contabilizadas según valor de costo.

NOMBRE	CANTIDAD (LTRS)	PRECIO	TOTAL
DIURON 80	65	¢1.375	¢89.375
LLAMA VERDE	27	¢2.703	¢72.992
OXATE	26	¢5.500	¢143.000
ATILA	35	¢7.211	¢252.375
GLIFOCOL	20	¢4.472	¢89.435

Total, Saldo ¢647,177.00

Nota 7. Inventario de Materiales.

Esta cuenta a la fecha que se informa tiene las siguientes existencias, contabilizadas según valor de costo.

NOMBRE	CANTIDAD	PRECIO	TOTAL
CAJA CORRUGADA	25	1,172.00	29,300.00
GRAPA DE CARTÓN	6	26,000.00	156,000.00
TARIMA	52	3,500.00	182,000.00
GRAPA DE FLEJE	95	5,680.00	539,600.00
ESQUINEROS	68	386.24	26,264.32
FLEJE	5	16,484.24	82,421.18

Total, Saldo ₡1,015,585.50

Nota 8. Inventario de Repuestos y Accesorios de Maquinaria.

Esta cuenta a la fecha que se informa tiene las siguientes existencias, contabilizadas según valor de costo.

NOMBRE	CANTIDAD	PRECIO	TOTAL
Cadenas	5	8,545.00	42,725.00
Bandas	6	9,514.00	57,084.00
Varilla para soldar	39	680	26,520.00
Hembras	27	354	9,558.00
Capacitor	21	6,716.40	141,044.40
Quemadores	4	9,631.40	38,525.60

Total, Saldo ₡315,457.00

Nota 9. Activo: activos biológicos lote 4.

Esta cuenta a la fecha que se informa tiene el siguiente saldo que corresponde a los costos acumulados en el lote 4 ubicado en los Chiles de Alajuela. El cual consta de 65 hectáreas de terreno en proceso de preparación para la siembra de yuca.

Total, Saldo ₡913,004.00

Nota 10. maquinaria y Equipo.

Esta cuenta a la fecha que se informa tiene el siguiente saldo que corresponde a la maquinaria y equipo utilizada para la manufacturación de los productos agrícolas, esto tanto para el servicio prestado, como para el procesamiento de la yuca vendida. El método de depreciación es en línea recta. El cálculo de la depreciación se calculó y distribuyo en gastos y costos de producción, utilizando el total de días destinados para el servicio de maquila 85.56% de los días y un 14.44% de los días utilizado para maquilar la yuca vendida

MAQUINARIAS	FECHA DE ADQUISICIÓN	VALOR DE LIBROS	VIDA ÚTIL EN AÑOS
Maquinaria y equipo de actividades agropecuarias (Maquina de lavado)	1/8/2014	₡7,000,000	10.00
Hornos (todo tipo) (Horno de secado)	26/6/2015	₡8,000,000	10.00
Maquinaria y equipo de actividades agropecuarias (Parafinadora)	4/12/2013	₡4,000,000	10.00
Montacargas	1/6/2017	₡8,500,000	10.00
Elevadores de material (Carretilla hidráulica)	19/3/2017	₡250,000	10.00

MAQUINARIAS	SALDO EN LIBROS
Maquinaria y equipo de actividades agropecuarias (Maquina de lavado)	₡3,383,333
Hornos (todo tipo) (Horno de secado)	₡4,591,111
Maquinaria y equipo de actividades agropecuarias (Parafinadora)	₡1,670,000
Montacargas	₡6,519,028
Elevadores de material (Carretilla hidráulica)	₡186,667

Total, Gasto por Depreciación ₡2,374,167

Total, Depreciación Contabilizada como costo de producción ₡400,833

Nota 11. Terreno.

Esta cuenta a la fecha que se informa se tiene un terreno, de 22,658 metros cuadrados, las cuales no son utilizadas para labores agrícolas con un valor de:

Total, Saldo ₡95,457,000.00

Nota 12. Arrendamiento pagado por adelantado lote 4.

Esta cuenta corresponde al tiempo sin utilizar del contrato de arrendamiento de 32 hectáreas por 9 meses, cada mes se usa se registra como costo del activo biológico el mes utilizado y se disminuye esta cuenta.

Total Saldo ₡2,444,444.00

Nota 13. Documento por pagar LP .

Esta cuenta corresponde a la operación de crédito de la empresa con el banco xxxxxxxxx, la cual es a un plazo de 15 años adquirida en 2017, con un interés de 8 % anual los primeros 24 meses y resto del plazo TB + 2.75 %.

Total, Saldo \$95,967,754.00

ANEXO 9: POLÍTICAS CONTABLES DE CR FARM PRODUCTS VYM S.A.Reconocimiento de Activos Biológicos

La empresa deberá identificar los activos que cumplen con los criterios de reconocimiento establecidos por la Niif para Pymes sección 34, los cuales son:

- Control: la empresa adquiere la semilla en las empresas locales, estas transfieren todos los riesgos y beneficios del activo, además, esta realiza todas las gestiones para el pleno desarrollo de la planta, así como controlar el terreno donde se encuentra el cultivo.
- Obtención de beneficios económicos: La planta de yuca, dará como resultado un producto agrícola, el cual tiene como mercado principal el exterior del país, así como en una cantidad menor en mercados locales, dando esto una certeza razonable de futuros flujos de efectivo.
- Fiabilidad del valor razonable: El valor del activo biológico en sus diferentes etapas antes de alcanzar el punto de cosecha no tiene un mercado activo, sin embargo, el producto agrícola resultante tiene un mercado activo, por lo que es necesario obtener históricos de cosechas por hectáreas con el fin poder obtener el valor actual de los flujos de efectivo futuros

Activos Biológicos

El Activo biológico son las plantas de yuca, clasificados según lotes, los cuales serán medidos al valor razonable, menos los costos estimados de ventas, las variaciones en el valor razonable menos los costos estimados de ventas serán reconocidos en los resultados del periodo que se den. Se considera activo biológico hasta el momento que la planta esté lista para ser arrancada. Los insumos y servicios incurridos en las diferentes fases para el desarrollo pleno de la planta de yuca serán acumulados en la cuenta de activos biológicos en proceso.

Productos Agrícolas

El punto de cosecha de la planta de yuca, una vez arrancada se clasifica según su tipo, lo cual permite establecer un valor razonable menos los costos de venta, este importe se determinará a partir de la obtención de los precios en el mercado local por quintales de la yuca en las diferentes presentaciones.

Efectivo y equivalentes de efectivo

El activo banco se compone únicamente por la cuenta bancaria del Banco de Costa Rica, en dólares. Se utiliza para realizar los pagos de las facturas de compras y gastos mediante transferencia electrónica. Con el banco se realizan los pagos como: insumos agrícolas, alquileres, gastos de representación, por combustibles y lubricantes, insumos de clientes, publicidad, mantenimiento, de papelería y artículos de oficina, por artículos de limpieza, fletes y transportes, servicios públicos, servicios profesionales, entre otros. Y se registra al costo.

Cuentas por cobrar

Las facturas por cobrar son documentos emitidos por la compañía la cual se dedica a venta de servicios de maquila de manera local y ventas de exportación en el mercado internacional. El tratamiento contable para cada actividad se detalla así:

- Servicios de maquila: Se factura en el momento que los productos están listos para ser despachados de la planta empacadora, esto significa que el servicio requerido ha sido completado y está listo para ser entregado al cliente. El método de pago es de contado mediante transferencia bancaria. Si el documento no se ha cancelado, el producto contratado no se entrega.

Exportación de bienes

Las cuentas por cobrar se registran en el activo circulante ya que son cuentas a corto plazo de cancelación. La contrapartida será Bancos.

Ingresos.

Se incluirá en los estados financieros cuando la empresa transfiera los riesgos y beneficios de la venta del producto agrícola, una vez el comprador, acepte las condiciones en las que el producto es enviado o es retirado de las instalaciones.

Arrendamiento Operativo

La empresa no reconocerá en los estados financieros los activos arrendados clasificados como operativos, los importes pagados por adelantado registrado como otros activos, cuando transcurra el mes serán contabilizados como gasto o costo según proceda.

Inventarios.

Son activos tenidos por la empresa para ser vendidos, o bien para ser incluidos en proceso productivos o en forma de materia prima para ser transformada y terminada. El sistema empleado en el consumo de los inventarios es perpetuo. La valorización de los inventarios disponibles para la venta será el monto interior entre el valor neto realizable menos los costos de venta y costo. Los inventarios se dividen en 5 subcuentas:

1. Inventario de producto en proceso: Corresponde al monto acumulado del producto agrícola, en el proceso de manufactura hasta alcanzar la apariencia y característica deseada. Este importe será presentado en los estados financieros como un activo circulante.
2. Inventario de materiales de fabricación: Se registran al costo los materiales indirectos de fabricación utilizados en la transformación del inventario de productos en proceso, una vez sean utilizados serán contabilizados como producto en proceso. su valor será el costo de adquisición más todos los gastos necesarios para la obtención.
3. Inventario de insumos químicos: Corresponde a insumos químico agrícola aplicados en los campos de siembra, esta subcuenta incluye insumos químicos de fertilización y control de malezas. Se registran inicialmente al costo, y se distribuyen de acuerdo con el consumo por lote de siembra. su valor será el costo de adquisición más todos los gastos necesarios para la obtención.
4. Inventario de Repuestos y Accesorios de Maquinaria: Los artículos comprados y almacenados para un uso futuro serán registrados como inventarios, su valor será contabilizado al costo de adquisición. su valor será el costo de adquisición más todos los gastos necesarios para la obtención.
5. Inventario de producto terminado: El producto agrícola que alcance las características deseadas por el cliente y se encuentren disponibles para ser vendidos se contabilizarán como un activo corriente.

Moneda.

Los estados financieros realizarán en la moneda de curso legal que en Costa Rica es el colón, la reconversión de otras monedas será al tipo de cambio de venta del Banco Central de Costa Rica.

Depreciación.

Los cálculos de depreciación se realizarán separando las proporciones usadas directamente para manufactura del producto agrícolas de las utilizadas por la administración y por la actividad de prestación del servicio de maquila, el cálculo será en línea recta, y el porcentaje aplicado a cada área será establecido en función a los metros cuadrados, de uso, así como a la cantidad de tiempo utilizado, así como a la cantidad de producto procesado, según corresponda a cada área. Una vez distribuido se le asigna al costo de producción o al gasto de operación.

Gastos de producción o administrativos.

Los montos incurridos en el periodo en los que no se tenga una separación del monto serán distribuidos según la proporción utilizada en cada una de las áreas, ya sea gastos administrativos o costos de producción.

Documentos y formularios.

La empresa deberá utilizar documentos y formularios que le permitan al área contable conocer detalles como la cantidad de insumos y artículos usados del inventario, contratos de alquiler, horas de trabajo en planta de procesos, cantidad de producto procesado y demás información que se necesite para la elaboración de los estados financieros.

Modificación de políticas contables.

Se podrá modificar las políticas contables según las necesidades de información que vayan surgiendo en la empresa para su mejora continua.

Anexo IV

**CARTA DE AUTORIZACIÓN PARA USO Y MANEJO DE
LOS TRABAJOS FINALES DE GRADUACIÓN UNIVERSIDAD TÉCNICA
NACIONAL**

(Trabajo colectivo)

Ciudad Quesada, San Carlos, Alajuela

18 de febrero del 2022

Señores/as

Vicerrectoría de Investigación

Sistema Integrado de Bibliotecas y Recursos Digitales

Estimados señores:

Nombre completo de sustentantes	Número de identificación
Ana Gabriela González Rojas	207560538
Jaudiz Contreras Urbina	206870067

Nosotros en calidad de autores del trabajo de graduación titulado:

IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERAS SECCIÓN: 34 ACTIVIDADES ESPECIALES Y SECCIÓN 13:
INVENTARIOS, ENFOCADO EN LA PRODUCCIÓN DE RAÍCES Y TUBÉRCULOS
DE LA EMPRESA CR FARM PRODUCTS VYM S.A. DURANTE EL 2018-2019.

El cual se presenta bajo la modalidad de, marque una opción:

☐ Seminario de Graduación

☒ Proyecto de Graduación

☐ Tesis de Graduación

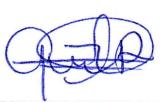
Presentado en la fecha 18 de febrero del 2022 autorizamos a la Universidad Técnica Nacional, Sede San Carlos, para que nuestro trabajo pueda ser manejado de la siguiente manera:

Autorizamos	
Ver CAPÍTULO V, DISPOSICIONES, FINALES. Artículo 43. RTFG.	
Marque con una X o un ✓	
Conservación de ejemplares para préstamo y consulta física en biblioteca	X
Inclusión en el catálogo digital del SIBIREDI (Cita catalográfica)	X
Comunicación y divulgación a través del Repositorio Institucional	
Divulgación del resumen en el Repositorio UTN con una cantidad de 200 a 500 palabras.	X
Consulta electrónica con texto protegido	X
Descarga electrónica del documento en texto completo protegido	
Inclusión en bases de datos y sitios web que se encuentren en convenio con la Universidad Técnica Nacional contando con las mismas condiciones y limitaciones aquí establecidas.	X

Por otra parte, declaramos que el trabajo que aquí presentamos es de plena autoría, es un esfuerzo realizado de forma conjunta, académica e intelectual con plenos elementos de originalidad y creatividad. Garantizamos que no contiene citas, ni transcripciones de forma indebida que puedan devenir en plagio, pues se ha utilizado la normativa vigente de la American Psychological Association (APA). Las citas y transcripciones utilizadas se realizan en el marco de respeto a las obras de terceros. La responsabilidad directa en el diseño y presentación son de competencia exclusiva, por tanto, eximo de toda responsabilidad a la Universidad Técnica Nacional.

Conscientes de que las autorizaciones no reprimen nuestros derechos patrimoniales como autores del trabajo. Confiamos en que la Universidad Técnica Nacional respete y haga respetar nuestros derechos de propiedad intelectual.

Nombre del estudiante	Cédula	Firma

Jaudie Contreras Urbina	2-687-067	
Ana Gabriela Gonzalez R	207560538	

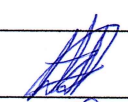
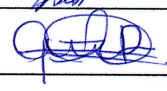
Día: 18 de febrero del 2022

Autorizamos	SI	No
Conservación de ejemplares para préstamo y consulta física en biblioteca	x	
Inclusión en el catálogo digital del SIBIREDI (Cita catalográfica)	x	
Comunicación y divulgación a través del Repositorio Institucional	x	
Resumen (Describe en forma breve el contenido del documento)	x	
Consulta electrónica con texto protegido	x	
Descarga electrónica del documento en texto completo protegido		x
Inclusión en bases de datos y sitios web que se encuentren en convenio con la Universidad Técnica Nacional contando con las mismas condiciones y limitaciones aquí establecidas.	x	

Por otra parte declaramos que el trabajo que aquí presentamos es de plena autoría, es un esfuerzo realizado de forma conjunta, académica e intelectual con plenos elementos de originalidad y creatividad. Garantizamos que no contiene citas, ni transcripciones de forma indebida que puedan devenir en plagio, pues se ha utilizado la normativa vigente de la American Psychological Association (APA). Las citas y transcripciones utilizadas se realizan en el marco de respeto a las obras de terceros. La responsabilidad directa en el diseño y presentación son de competencia exclusiva, por tanto, eximo de toda responsabilidad a la Universidad Técnica Nacional.

Página | 43

Conscientes de que las autorizaciones no reprimen nuestros derechos patrimoniales como autores del trabajo. Confiamos en que la Universidad Técnica Nacional respete y haga respetar nuestros derechos de propiedad intelectual.

Nombre del estudiante	Cédula	Firma
Jaudiz Contreras Urbino	2-687-067	
Ana Gabriela González R.	207560538	

Día: 18 de febrero del 2022

(Reformado mediante Acuerdo 9-3-2021, tomado por el Consejo Universitario en la Sesión Ordinaria No. 3-2021, celebrada el jueves 11 de febrero de 2021, a las nueve horas, según el Artículo 12. Publicado en el diario oficial La Gaceta No. 39 del 25 de febrero del 2021, sección de Reglamentos).