

**UNIVERSIDAD DE COSTA RICA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN DE NEGOCIOS**

Proyecto de Graduación para optar por el grado
de Licenciatura en Contaduría Pública

**“Propuesta de implementación de las NIIF para PYMES en la preparación y
presentación de Información Financiera en EL LABORATORIO S.A.”**

Estudiantes:

Gómez Segura Roberto	A72801
Jiménez García Carlos	A83252
Rayo Vega Carlos	A85192
Trejos Picado Angie	A65751

Ciudad Universitaria Rodrigo Facio
Mayo 2016



UNIVERSIDAD DE COSTA RICA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Acta # 12-16

Acta de la Sesión 12-16 del Comité Evaluador de la Escuela de Administración de Negocios, celebrada el 05 de mayo del 2016, con el fin de proceder a la Defensa del Trabajo Final de Graduación de **Roberto Jesús Gómez Segura, carné A72801, Carlos Alberto Jiménez García, carné A83252, Carlos Faustino Rayo Vega, carné A85192, Angie Lucrecia Trejos Picado, carné A65751**; quienes optaron por la modalidad de Seminario de Graduación.

Presentes. Anabelle León Chinchilla, quien presidió; Erick Matarrita Ugalde, como Tutor, David Piedra Conejo y Susana Bagnarello Kepfer, como Lectores; y Eduardo Sosa Mora, quien actuó como Secretario de la Sesión.

Artículo 1

El Presidente informa que los expedientes de los estudiantes postulantes, contienen todos los documentos que el Reglamento exige. Declara que han cumplido con todos los requisitos del Programa de la Carrera de **Licenciatura en Contaduría Pública**.

Artículo 2

Los estudiantes hicieron la exposición del Trabajo Final titulado "**Propuesta de implementación de las NIIF para PYMES en la preparación y presentación de información financiera en El Laboratorio S.A.**".

Artículo 3

Terminada la disertación, los miembros del Comité Evaluador, interrogaron a los postulantes el tiempo reglamentario. Las respuestas fueron Satisfactorio, en opinión del Comité.
(satisfactorias/insatisfactorias)

Artículo 4

Concluido el interrogatorio, el Tribunal procedió a deliberar

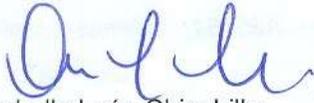
Artículo 5

Efectuada la votación, el Comité Evaluador consideró el Trabajo Final de Graduación Satisfactorio, y lo declaró Aprobado.
(Satisfactorio /insatisfactorio) (Aprobado /no aprobado)

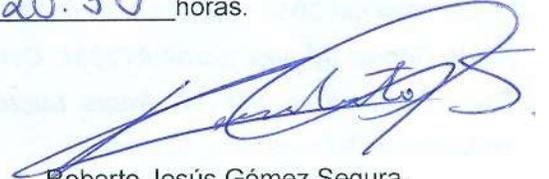
Artículo 6

El presidente del Comité Evaluador comunicó en público a los aspirantes, el resultado de la deliberación y los declaró: **Licenciados en Contaduría Pública.**

Se les indicó la obligación de presentarse al Acto Público de Juramentación. Luego se dio lectura al acta que firmaron los miembros del Comité y los estudiantes a las 20:30 horas.



MBA. Anabelle León Chinchilla
Representante Director de la Escuela



Roberto Jesús Gómez Segura,
Carné A72801



Lic. Erick Matarrita Ugalde
Tutor del Trabajo



Carlos Alberto Jiménez García,
Carné A83252



MSc. David Piedra Conejo
Lector



Carlos Faustino Rayo Vega,
carné A85192

MBA. Susana Bagnarello Kepfer
Lector



Angie Lucrecia Trejos Picado,
carné A65751



Magister. Eduardo Sosa Mora
Secretario de la Sesión

Según lo establecido en el Reglamento de Trabajos Finales de Graduación, artículo 39 "... En caso de trabajos sobresalientes; si así lo acuerdan por lo menos cuatro de los cinco miembros del Comité, se podrá conceder una aprobación con distinción".



Se aprueba con Distinción

Observaciones: _____

Se reservan todos los derechos de propiedad intelectual.

Se prohíbe la reproducción total o parcial del contenido de la presente obra por cualquier medio existente, sin el previo consentimiento y de forma escrita de los autores.

DEDICATORIA

Agradecer primeramente a Dios por guiar mi camino, darme valentía y fuerza en todo momento.

A mis padres por todo el apoyo, ayuda y paciencia durante los años de estudio, gracias por creer en mí, este triunfo es de ustedes también, ¡Los amo!

Robert, Rayo y Charlie, esta aventura no hubiera sido la misma sin ustedes, se les quiere!

Angie

A mis padres, quienes siempre me han brindado su apoyo y me han hecho la persona que soy hoy en día, a pesar que no fue sencillo para ellos. Son la razón de todo lo que hago y espero poder devolverles esa ayuda un millón de veces.

A Dios, por proporcionarme la fortaleza y capacidad suficiente para enfrentar y superar todos los retos que se interpusieron en el camino, al no darme por vencido en los momentos más difíciles porque comprendí que el camino al éxito siempre estará compuesto de una serie de fracasos, o más bien enseñanzas.

A mis compañeros de tesis, no sería posible alcanzar el éxito sin la motivación que me ofrecieron durante este viaje de altos y bajos. Personas que me han inspirado a mejorar como profesional y continuar en constante crecimiento.

Carlos J.

Mi agradecimiento primeramente a Dios porque su gracia y amor estuvieron presentes durante todo este arduo trabajo de Tesis, para darnos fortaleza y sabiduría. “Mira que te mando que te esfuerces y seas valiente; no temas ni desmayes, porque Jehová tu Dios estará contigo donde quiera que vayas”.

Josué 1:9

Agradezco a mis padres, sin ellos no podría ser posible este logro, siempre me han dado las mejores oportunidades para crecimiento personal y profesional, todo esfuerzo tiene su recompensa y esto que hoy termina es dedicado muy especialmente a ellos, porque el grado académico de licenciatura no es suficiente para describir todo su amor incondicional.

Mis compañeros durante el recorrido de esta aventura fueron profesionales en todo el sentido de la palabra, alcanzar con éxito este proyecto es un logro más, aún más importante es la unión, amistad y cariño que logramos consumir en el viaje al resultado; por ello más que agradecido con la carismática e inteligente Angie; el puntual y esforzado Charlie y, por último, pero no menos importante el astuto y conocedor Rayo.

Roberto

Agradecer a Dios primeramente por darme la oportunidad de cumplir uno de mis sueños, es por su gracia que tengo este privilegio.

Agradezco a mis padres, por todo el apoyo que me han brindado y porque también han perseverado junto a mí; este logro también es de ustedes.

A mis compañeros de tesis, porque definitivamente hemos sido muchos más que compañeros en este proyecto.

Rayo

AGRADECIMIENTOS

Agradecemos a los profesores Lic. Erick Matarrita Ugalde y MSc. David Piedra Conejo por su colaboración, paciencia, dedicación y conocimiento para lograr nuestra investigación.

A la Mgrn. Lizzy, Gerente Administrativa, Lic. Tatiana, Asistente Administrativa, y a Bach. Gustavo, CPI, por la confianza, apoyo, tiempo y oportunidad que se nos brindó en “EL LABORATORIO S.A.”.

INDICE

RESUMEN EJECUTIVO.....	0
INTRODUCCIÓN.....	2
JUSTIFICACIÓN.....	5
OBJETIVOS.....	10
Principal.....	10
Específicos.....	10
ALCANCES.....	11
LIMITACIONES.....	12
METODOLOGÍA.....	13
CAPITULO I: Ubicación del tema en el contexto y su conceptualización teórica.....	16
1.1. Situación actual del sector agroindustrial.....	19
1.1.1 En el mundo.....	19
1.1.1.1 Control biológico.....	24
1.1.1.2 Organismos y Normas que regulan el tratamiento de control biológico.....	26
1.1.2 En Costa Rica.....	28
1.1.2.1 Reseña económica del sector.....	28
1.1.2.2 Control biológico.....	31
1.1.2.3 Aspectos normativos relacionados.....	33
1.2. Descripción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES).....	37
1.2.1 Estructura y organización.....	37
1.2.2 Marco Conceptual.....	38
1.2.3 Origen y propósito.....	38
1.2.4 Atributos cualitativos de la información financiera.....	40
1.2.5 Elementos de los estados financieros.....	43
1.2.6 Hipótesis Fundamentales.....	44
1.3. Nivel de aplicación de las NIIF para PYMES.....	45
1.3.1 A nivel mundial.....	45
1.3.2 En el país.....	47
CAPITULO II: Descripción de la empresa, su coyuntura actual y su entorno.....	52
2.1. Origen y reseña.....	52
2.1.1 Empresa.....	52
2.1.2 Socios y colaboradores.....	53
2.1.3 Servicios y productos.....	54

2.1.3.1	Servicios del laboratorio:.....	54
2.1.3.2	Productos que ofrece el laboratorio:	55
2.1.4.	Instalaciones.....	55
2.2.	Estructura organizacional.....	56
2.3.	Operaciones de la empresa.....	57
2.3.1	Mercado meta	57
2.3.2	Procesos	58
2.3.3	Mercadeo y ventas.....	61
2.3.4	Normativa y leyes aplicables.....	61
2.4.	Análisis del entorno según las fuerzas de Porter.	68
2.4.1.	Poder de negociación de los compradores o clientes.....	68
2.4.2	Poder de negociación de los proveedores o vendedores.	70
2.4.3	Amenaza de nuevos competidores entrantes.	76
2.4.4	Amenaza de productos sustitutos.....	80
2.4.5	Rivalidad entre los competidores.....	81
2.4.5.1.	Departamento de Biocontrol.	82
2.4.5.2.	Departamento de Residuos.....	83
2.4.5.3.	Departamentos Phytolab y GAP: ensayos.....	84
2.4.5.4.	Departamento de Phytolab: análisis de laboratorio.	84
2.5.	Análisis FODA:	88
CAPITULO III: Análisis de la situación contable actual de la compañía.....		93
3.1.	Descripción de políticas y procedimientos contables.	93
3.1.1.	Ingresos.	93
3.1.2.	Inventario y costo de ventas.	95
3.1.3.	Gastos y provisiones.....	96
3.1.4.	Activos.	97
3.1.5.	Pasivos.....	101
3.1.6.	Patrimonio.....	103
3.2.	Catálogo de cuentas.....	104
3.3.	Conjunto de Estados Financieros.....	105
3.3.1.	Estado de Situación Financiera.....	106
3.3.2.	Estado de Cambios en el patrimonio	109
3.3.3.	Estado de Resultados	110
3.3.4.	Estado de Flujos de efectivo.....	113
3.3.5.	Notas	114

3.4. Información Financiera de EL LABORATORIO S.A. y su ligamen con las secciones de las NIIF PYMES 115	
3.4.1.Relación de las NIIF para PYMES con la información financiera actual.	115
3.4.2.Excepciones de la norma.....	121
CAPITULO IV: Propuesta para la implementación de NIIF para PYMES.....	124
4.1. Lista de verificación de las NIIF para PYMES.....	124
4.2. Propuesta de Políticas Contables para EL LABORATORIO S.A en la adopción de las NIIF para PYMES	131
4.3. Balance de apertura	132
4.3.1.Propuesta de cambio de presentación y agrupación de cuentas	133
4.3.2.Balance de apertura	135
4.3.3.Cálculos.....	138
4.4. Propuestas del conjunto de Estados Financieros.....	149
4.4.1.Catálogo de cuentas	150
4.4.2.Estado de Situación Financiera.....	151
4.4.3.Estado de Resultados Integral.....	152
4.4.4.Estado de Cambios en el Patrimonio	153
4.4.5.Estado de Flujos de Efectivo.....	154
4.4.6.Notas a los Estados Financieros	155
4.4.7.Conciliación del Patrimonio de EL LABORATORIO S.A.....	156
CAPITULO V: Conclusiones y Recomendaciones.....	158
5.1Conclusiones.....	158
5.2Recomendaciones	160
BIBLIOGRAFIA.....	162
Libros.....	162
Internet.....	162
Páginas empresariales.....	166
Leyes.....	167
ANEXOS	170
Anexo 1: Fuentes principales de las NIIF completa que derivan cada sección de las NIIF para PYMES.....	170
Anexo 2: Cuestionario de Políticas Contables	172
Anexo 4: Manual de Políticas y Procedimientos Contables	209
Anexo 5: Propuesta de asientos	225
Anexo 6: Notas a los Estados Financieros	235

INDICE DE CUADROS

Cuadro 1. Cronología de eventos relevantes de control biológico.....	25
Cuadro 2. Poder de negociación con clientes	70
Cuadro 3. Poder de negociación con proveedores.....	75
Cuadro 4. Amenaza de nuevos competidores.....	78
Cuadro 5. Amenaza de productos sustitutos	81
Cuadro 6. Rivalidad entre competidores	87
Cuadro 7. Análisis FODA para EL LABORATORIO S.A.....	88
Cuadro 8. Catalogo actual de EL LABORATORIO S.A	104
Cuadro 9. Balance de Situación EL LABORATORIO S.A	108
Cuadro 10. Estado de Resultados EL LABORATORIO S.A	112
Cuadro 11. Lista de excepciones de NIIF para PYMES EL LABORATORIO S.A.....	122
Cuadro 12. Resumen de cantidad de puntos por sección aplicados según elemento de los estados financieros.....	125
Cuadro 13. Propuesta de cambio de nombre de cuentas	133
Cuadro 14. Conciliación de saldos para la preparación del estado de apertura bajo NIIF para PYMES	136
Cuadro 15. Cálculo de costo de inventario de materia prima	140
Cuadro 16. Amortización del crédito n° 9051	144
Cuadro 17. Amortización del crédito n° 2063	145
Cuadro 18. Amortización del crédito n° 2064	145
Cuadro 19. Cálculo de diferencia absoluta y relativa de los Documentos por pagar	146
Cuadro 20. Cálculo de renta.....	148
Cuadro 21. Propuesta de Catálogo de cuentas.....	150
Cuadro 22. Propuesta de Estado de Situación Financiera	151
Cuadro 23. Propuesta de Estado del Resultado Integral.....	153
Cuadro 24. Propuesta de Estado de Cambios en el Patrimonio	154
Cuadro 25. Propuesta de Estado de Flujos de Efectivo.....	154
Cuadro 26. Conciliación del Patrimonio.....	156

INDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1. Misión, visión y valores de EL LABORATORIO S.A	53
Ilustración 2. Organigrama de EL LABORATORIO S.A.....	56
Ilustración 3. Mapa del proceso de prestación y cobro de servicios.....	59
Ilustración 4. Mapa del proceso de producción, entrega y cobro de la venta del producto	60

INDICE DE GRAFICOS

Gráfico 1. Importaciones de materias primas para la actividad agrícola por año	21
--	----

RESUMEN EJECUTIVO

El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica establece en el año 2009 el requerimiento de adopción e implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES) por parte de las pequeñas y medianas organizaciones comerciales del país; habiéndose emitido dicha normativa ese mismo año por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB por sus siglas en inglés).

Para efectos de esta norma, se considera como pequeña y mediana empresa aquella que no tiene obligación pública de rendir cuentas; más sin embargo deben encontrarse al día con las obligaciones patronales y tributarias correspondientes, de acuerdo con la respectiva legislación.

La empresa EL LABORATORIO S.A., nombrada así por razones de anonimato, es una empresa comprometida con el medio ambiente mediante la producción y distribución de controladores biológicos de plagas, además de la prestación de servicios de biocontrol y análisis de residuos, suelos y cultivos, entre otros; labor que comienza a desempeñar desde el año 2007.

Con el fin de elaborar una propuesta de implementación, en un principio se obtiene toda la información general de la industria en la cual EL LABORATORIO S.A. se desenvuelve; posterior a esto se enfoca el estudio en las características y operaciones de la empresa, para luego proceder con el análisis propiamente de los procesos empleados para la preparación de la información financiera.

Por medio de la investigación realizada, es posible determinar los aspectos sujetos de mejora en los que se centra el diseño de la propuesta para su desarrollo, donde se incluyen la viabilidad de la misma para la empresa, determinación de los cálculos pertinentes con los que se obtienen las modificaciones en la información financiera obtenida, y su impacto en la misma.

La propuesta de implementación se compone de un manual de nuevas políticas contables basadas en las NIIF para PYMES, todos los cálculos necesarios para llevar los saldos de las partidas contables a un importe razonable, los asientos para el registro contable de las diferentes operaciones de la empresa, el diseño propuesto para los elementos que componen el juego completo de estados financieros: situación financiera, resultados, cambios en el patrimonio, flujos de efectivo y las notas.

Así preparada la propuesta para la implementación de las normas, EL LABORATORIO S.A. cuenta con los instrumentos necesarios y puede dar inicio con los procesos para adoptar las NIIF para PYMES, y lograr su implementación para la preparación y presentación de la información financiera con base a mejores prácticas.

INTRODUCCIÓN

Se considera por pequeña y mediana empresa aquellas entidades que disponen de recursos humanos, los maneje y opere, en otras palabras, cuando se está en condición de dirigir y administrar la empresa independientemente sea una entidad registrada como persona física o jurídica, en actividades industriales, comerciales, servicios o agropecuarios.

Las pequeñas y medianas empresas (PYMES) no tienen la obligación pública de rendir cuentas, pero de acuerdo con la legislación de Costa Rica, deben cumplir con el pago de las cargas sociales, los deberes laborales establecidos en el Código de Trabajo de Costa Rica y estar al día con las obligaciones tributarias ante el Ministerio de Hacienda, en cuanto a la determinación, presentación de las declaraciones y pago de los impuestos.

El diseño de la propuesta revisa el tratamiento contable actual de las partidas y realiza una comparación con las NIIF para PYMES, buscando que la información contable sea preparada siguiendo el marco exigido por la legislación costarricense al ser PYME y así proponer el procedimiento más apropiado. Cumpliendo con esta parte, se colabora de forma indirecta en la determinación de las cargas sociales y prestaciones legales, así como en los cálculos de impuesto de venta y renta.

En la actualidad, los nuevos administradores se han dado cuenta de la importancia que tiene la información financiera y cómo puede ayudar a la toma de decisiones; el objetivo es contar con buenos sistemas automatizados que procesen conjuntos de datos y brinden información oportuna, relevante y confiable para lograr una ventaja competitiva.

En este trabajo se menciona el giro del negocio de la empresa, la cual se dedica a la investigación y desarrollo de productos y servicios en los mercados agropecuarios y agroindustriales e indagar su posición como parte de las pequeñas y medianas empresas en Costa Rica y el mundo, al mismo tiempo de la contextualización de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (de ahora en adelante, NIIF para PYMES), y por

medio de este conocimiento brindar una propuesta a la empresa, que se encuentre acorde a sus necesidades.

Además, dar a conocer los principales competidores, proveedores, clientes, sus productos y el mercado meta al que está enfocado la organización, así mismo, mencionar la evolución de la empresa desde sus inicios hasta la actualidad como una PYME, la estructura organizacional, su misión, visión, políticas y los valores que la caracterizan.

También se analiza la forma en que se prepara la información financiera con el sistema actual, se profundiza en métodos, controles, estándares y políticas contables que se toman como base para la preparación de registros auxiliares de las cuentas de propiedad, planta y equipo, cuentas por cobrar, cuentas por pagar y otros detalles de relevancia para la preparación de los estados financieros de EL LABORATORIO S.A.

El objetivo de la investigación es poder diseñar una propuesta de acuerdo con las mejores prácticas de reconocimiento, medición y presentación de la información financiera, para ello se utilizarán las NIIF para PYMES como principal marco de referencia. Lo que se plantea con esta propuesta es que la empresa cuente con los principios contables aceptados por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica (CCPA), con los cuales se prepara la información financiera, y estandarizados acorde a las prácticas a nivel mundial, para una mayor comprensión en la lectura y análisis de los estados financieros. Además, que estas buenas prácticas ayuden a mejorar la calidad de información que contienen los estados y a partir de esta información la empresa conoce sus resultados de operación, la necesidad de financiamiento y posibles inversiones.

Las NIIF son el principal marco de referencia para el registro de transacciones y presentación de estados financieros en las empresas; estas normas regulan las prácticas y procedimientos a nivel internacional de los estados financieros de las organizaciones. Las normas incluyen estándares que ayudan a tener una información más íntegra, confiable, relevante y oportuna para la toma de decisiones.

Dentro del contenido final de esta investigación se proporciona una propuesta de preparación del conjunto de estados financieros de EL LABORATORIO S.A, acorde a las NIIF para PYMES, además conclusiones y recomendaciones enriquecedoras para EL LABORATORIO S.A. y consulta de terceros.

JUSTIFICACIÓN

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) emitió en julio del 2009 una serie de NIIF para PYMES a tomar como referencia para establecer los procesos contables, los estándares de revelación de la información financiera, que sirva como apoyo a las entidades reguladoras de la legislación tributaria y ayude en la toma de decisiones. Sin embargo, la iniciativa de cuáles entidades se verán obligadas a la adopción de la norma recae sobre cada jurisdicción o entidad interna del país como autoridad reguladora y legislativa.

La ley 7092, Ley del impuesto sobre la renta, en el artículo 50 menciona:

“...El Poder Ejecutivo, mediante reglamentación emitida al efecto con la participación del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, establecerá las disposiciones normativas a las cuales debe ajustarse todo el trabajo de detalle relativo a las certificaciones para efectos tributarios.”

Además, el 7 de octubre del 2002 a través del decreto 30410-H el Ministerio de Hacienda dicta:

“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 a las que ese colegio llegara a adoptar y aprobar en el futuro”

De esta manera, se otorga al Colegio de Contadores Públicos la potestad para dar directrices de acatamiento obligatorio como estándares que sirvan de apoyo en la emisión de información confiable para la Dirección Tributaria, en su tarea de recaudación de impuestos y otros informes que la institución requiera.

Y en el acuerdo N°484-2009¹ de la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica (CCPA) mediante la sesión ordinaria N°17-2009 del 30 de setiembre del 2009, se acordó adoptar las NIIF para PYMES, donde se indica que la norma regirá a partir del periodo fiscal que inicia el 01 de octubre del 2010 y

¹La directriz del Colegio fue publicada el 3 de noviembre del 2009 en el diario oficial la Gaceta.

para las empresas que tengan periodo especial regirá a partir del 01 de enero del 2010.

Por tanto, las exigencias de aplicar un marco contable uniforme y robusto, en relación con lo tipificado en la Ley del Impuesto sobre la Renta, delimita aún más el actuar de la labor contable en todas las empresas, que deban rendir cuentas ante Tributación Directa cada período fiscal.

Por otra parte, la gestión contable para pequeñas y medianas empresas generalmente, es algo que no se encuentra dentro de las prioridades de este tipo de negocios, sobre todo en países de Latinoamérica donde su estructura generalmente es familiar y las operaciones se manejan con mayor simplicidad.

El IASB menciona claramente que se considera como pequeñas y medianas entidades aquellas empresas que “*no tienen obligación pública de rendir cuentas, y publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.*” según las NIIF para PYMES².

Según el Estado de Situación de la PYMES en Costa Rica³, en el año 2012, existían 48.981 empresas en el país, de las cuales 95% son PYMES y 5% son grandes empresas. De las 48.981 empresas en el parque empresarial de Costa Rica, 37.715 empresas PYME pertenecen a los cuatro grandes sectores: industria, comercio, servicio y tecnología de información; de estos 74% es micro, 12% pequeña y 14% mediana empresa.

De acuerdo con concepto de PYME establecido por la Norma y el Colegio, El LABORATORIO S.A se considera como una pequeña empresa que tiene como objetivos y metas el crecimiento de la estructura organizacional, investigación y desarrollo, ventas de servicios y ventas de productos.

² Normas Internacionales de Información financiera para Pequeñas y Medianas empresas, vigentes en Costa Rica a partir de 01 de octubre de 2010, por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica; Sección 1 Pequeñas y Medianas empresas, párrafo 1.2(a) y (b).

³ Estado de Situación de las PYMES en Costa Rica. (2013). Ministerio de Economía, Industria y Comercio, Pág. 19.

Para EL LABORATORIO S.A. es de suma relevancia poder contar con información confiable, íntegra, pertinente y útil para la toma de decisiones, debido al proceso de crecimiento en que se encuentra en la búsqueda de socios estratégicos (locales y exterior), así como formalizar contratos en países como Japón, Alemania y Holanda (estos contratos especifican que la entidad debe contar con Estados Financieros respecto a la normativa nacional e internacional aplicable) y realizar convenios para ofrecer nuevos servicios, aumentar los que actualmente posee, mejorar productos e importar otros.

El IASB fomenta el apoyo y respaldo para el crecimiento de las pequeñas y medianas entidades, lo cual se pone de manifiesto en el Fundamento de las Conclusiones sobre el Proyecto de Norma en el 2007. Dicha publicación define el propósito inicial que llevó a la emisión de las NIIF para PYMES, desde el punto de vista de la preparación y presentación de información financiera comparable a nivel global, de calidad y transparencia suficientes para rendir cuentas a las partes interesadas; en el caso de empresas de esta naturaleza se trata de organismos del gobierno y entidades bancarias, principalmente.

La uniformidad y comparabilidad de la información en términos globales, le da a la empresa una ventaja competitiva internacional dado que brinda servicios a clientes en países de otras regiones como Japón y Alemania cuyas necesidades de información exigen una base que les otorgue mayor comprensibilidad. A pesar que actualmente se apliquen las NIIF completas, al no estar adaptadas a la operación del negocio puede crear confusión en la información vista por clientes extranjeros, por los procedimientos que no aplican en las NIIF para PYMES.

Para EL LABORATORIO S.A. llevar su contabilidad de acuerdo con las NIIF completas, genera costos altos al mantenerse en actualización constante, debido a los cambios anuales en la normativa. El costo de una propuesta de implementación de NIIF para PYMES ronda entre los US\$ 10,000.00 y US\$ 15,000.00; según lo consultado en la firma de auditoría Deloitte&Touche, S.A. en nuestra conversación con el Director de Auditoría Gustavo Arias, el indicó que es un aproximado. Adicionalmente nos interesamos en consultar otra fuente, por lo

que se contacta al CPA Wilberth Gómez, con conocimientos realizando implementaciones de normativa, y referente al costo de una implementación para una compañía como EL LABORATORIO S.A y él nos indicó que el costo puede ser aproximadamente de US\$ 8,000.00 considerando el tamaño, giro de negocio, presupuesto y otros factores de la compañía.

Por lo que, subcontratar los servicios de profesionales que se encarguen de diseñar políticas contables con base en NIIF representa un costo muy elevado en la mayoría de los casos, suponiendo una capacidad de pago limitada que frecuentemente se encuentra en las empresas de menor tamaño. Esto hace que no pase por la mente de los pequeños empresarios llevar a cabo procesos de implementación similares que conlleven a la tercerización de profesionales en el tema. El presente proyecto le otorga un beneficio económico a EL LABORATORIO S.A., con la realización de una propuesta totalmente gratuita, que en realidad serían miles de dólares a cancelar por los servicios brindados.

Actualmente EL LABORATORIO S.A lleva la contabilidad por outsourcing y, teniendo reuniones esporádicas con el contador para la entrega y análisis de la información, la contabilidad es llevada de acuerdo con marco contable NIC y NIIF, sin embargo la empresa al ser PYME debería de aplicar las NIIF para PYMES, dado esto incumple con lo establecido por el Colegio de Contadores Públicos y el Ministerio de Hacienda. Además debido a la expansión las operaciones del negocio, la administración se ha propuesto la creación de un departamento contable, ya que permite que la información financiera se mantenga actualizada para la toma de decisiones en el momento que se requiera, siendo necesario que el nuevo departamento posea el marco normativo actualizado y exigido por los entes reguladores. También en su afán de colaborar y cumplir con su responsabilidad social en la apertura de nuevos empleos, la empresa logra la inmersión de una persona nueva a la compañía, siendo esta persona la responsable de desempeñar las funciones para ese cargo.

Presentar el conjunto de estados financieros de acorde a las NIIF para PYMES brinda información de la situación financiera de la entidad, obteniendo información

del rendimiento de un período determinado y cambios en la posición financiera para que los usuarios tomen decisiones económicas.

Por lo tanto, este trabajo brinda una propuesta para la preparación y presentación razonable de los Estados Financieros, que apoye la toma de decisiones, lo que conlleva a recomendar el tratamiento de las partidas contables, que les sirva como base de los procesos actuales y para un futuro aumento en la estandarización de las operaciones administrativo-contables.

De esta manera, satisfacen necesidades comunes de los usuarios, suministran información de liquidez y los recursos que controla, reflejan efectos financieros de sucesos pasados, muestran los resultados llevados a cabo. Brinda herramientas que miden el desempeño de la empresa, la capacidad que tiene esta de generar efectivo, cambios en la posición financiera y en las actividades de financiamiento, inversión y operación. Adicionalmente, son útiles para predecir las necesidades futuras de préstamos.

La empresa brinda un destacado aporte a la sociedad, al producir y distribuir productos que son amigables para el ambiente, y que tienen una gran importancia ya que están involucrados con bienes de consumo humano. De aquí la necesidad de mantener un mejoramiento continuo y asegurar su permanencia en la industria mediante la toma de decisiones estratégicas acertadas, que se logra con información financiera razonable y oportuna preparada a partir de una base sólida y confiable de políticas contables.

Durante la ejecución de este proyecto, se pondrá en práctica el conocimiento adquirido en la carrera de contaduría pública, ya que la compañía posee una cantidad razonable de partidas contables, también el estudio de operaciones, entorno económico, fuerzas de mercado, administración general; entre otros campos del conocimiento.

OBJETIVOS

Principal

Diseñar una propuesta de implementación de las NIIF para PYMES en el sistema contable de EL LABORATORIO S.A., mediante un análisis de la situación industrial, operativa y contable actual con el fin que la empresa cuente con la información financiera requerida para fortalecer la gestión administrativa y de toma de decisiones estratégicas.

Específicos

1. Identificar el entorno de la industria en que opera la empresa para conocer sus principales características y su situación actual tanto a nivel nacional como internacional y la contextualización de las NIIF para PYMES, a través de una investigación bibliográfica.
2. Describir la empresa con el fin de obtener conocimiento de su historia, estructura, entorno, operaciones y el sistema contable, por medio de sus colaboradores.
3. Analizar la preparación y presentación actual de los Estados Financieros mediante un enfoque cualitativo y cuantitativo de acuerdo con las NIIF para PYMES con el propósito de obtener un diagnóstico del sistema contable actual.
4. Diseñar una propuesta de implementación basada en las NIIF para PYMES, para brindar una guía de preparación y presentación razonable de los Estados Financieros, que apoye la toma de decisiones.
5. Emitir conclusiones acorde a los resultados obtenidos y brindar recomendaciones apropiadas con base en las NIIF para PYMES.

ALCANCES

El proyecto es realizado en una empresa productora avocada en el área de protección de cultivos en la región de Cartago. La información contable administrativa y financiera a consultar son el conjunto de Estados Financieros.

La información suministrada se utiliza para el diseño de una propuesta acorde a las NIIF para PYMES aprobada por el CCPA el 30 de setiembre de 2009 y vigente a partir del periodo fiscal 1° de octubre de 2010, para el desarrollo del conjunto de Estados Financieros: Estado de Resultados Integral, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Situación Financiera, Estado de Flujos de Efectivo, las notas a los Estados Financieros y políticas contables, documentadas para fortalecer la toma de decisiones en la gestión administrativa; quedando así, a decisión de EL LABORATORIO S.A. su implementación.

Adicionalmente, la propuesta ayuda a consultores como administradores, contadores, estudiantes, empresarios y productores PYMES. El desarrollo de la investigación permite que la información pueda ser útil para cualquier usuario en general.

LIMITACIONES

Por solicitud de la administración de la empresa, esta investigación no cuenta con la autorización para publicar el nombre de la compañía; por lo tanto, se reserva la utilización del nombre real para ser cubierto mediante el seudónimo de EL LABORATORIO S.A.

Las reuniones con la administración son esporádicas debido al constante traslado del encargado de gerencia por funciones administrativas y trabajos de campo. Además, el contador no se encuentra en la misma compañía, sino que es contratado por outsourcing.

El contador privado que brinda los servicios profesionales para la compañía cuenta con parentesco familiar de los dueños, por lo que se nos facilitará la información para el desarrollo de la propuesta, debido al interés mostrado por los dueños.

El sistema contable que utiliza la compañía no cuenta con herramientas que permitan una modificación o extracción completa de la información financiero contable a consultar. La información adquirida para el desarrollo del trabajo es adquirida del Conjunto de Estados Financieros ya realizados en el sistema y los auxiliares con que se cuenta hasta el momento.

METODOLOGÍA

El presente trabajo final de graduación se desarrollará en varias etapas con el fin de ampliar la propuesta al alcanzar los objetivos planteados. Es necesario respaldar la viabilidad del tema seleccionado mediante una investigación exhaustiva haciendo uso de diversas fuentes de información, las cuales servirán posteriormente para la planificación del proyecto, el debido procesamiento y análisis subsecuente de la información recolectada. Además, se contará con la guía de profesores de la universidad para su desarrollo.

Deberá elaborarse inicialmente un anteproyecto, que es la herramienta en donde se define la estructura y contenido del trabajo final. En esta parte se preparará un cronograma de labores y fechas de cumplimiento esencial en la programación de cada aspecto necesario a llevar a cabo durante la investigación y desarrollo del proyecto.

Como fuente primaria se realizarán entrevistas y cuestionarios hacia los dueños de la empresa. Se obtendrá de ellos generalidades acerca de su actividad y reseña histórica; por parte de los colaboradores de planta se obtendrá el proceso de las operaciones y del contador las políticas, procedimientos y presentación de los Estados Financieros.

Adicionalmente se procederá a tener un conocimiento del entorno de la empresa, para adquirir una comprensión general del giro del negocio; tanto a nivel nacional como internacional, sus competidores, proveedores, preparación y presentación de la información financiera, normativa vigente y aplicable a la industria en la cual se desarrolla.

Seguidamente se solicitarán los Estados Financieros al cierre del 30 de setiembre 2014 y sus respectivos auxiliares para conocer los métodos de valuación y medición con el propósito de proponer los cambios de acuerdo con las NIIF para PYMES. La información recopilada hasta este punto será la base de los capítulos que se componen de conocimiento general y específico del entorno, y operaciones de la empresa, tanto administrativas como contable-financieras.

Posterior, se realizará una organización y análisis de la información suministrada por la empresa en digital, verbal y física; lectura de otros trabajos finales de graduación relacionados, normativa legal aplicable, historia de la evolución de los laboratorios dedicados al control y mejoramiento de cultivos en Costa Rica, NIIF para PYMES, aplicación de esta normativa en el ámbito nacional, su historia y situación actual, así como material bibliográfico, búsqueda en internet y criterio de expertos.

Por último, dicha información se utilizará para el diseño de una propuesta de acorde a las NIIF para PYMES, aprobada por el CCPA el 30 de setiembre 2009 y vigente a partir del periodo fiscal 01 de octubre del 2010, para el desarrollo del conjunto de Estados Financieros. Para la propuesta se definirán, de acuerdo con la normativa indicada, las formas de registro y clasificación de las partidas contables que componen la información financiera de la compañía; se diseñará el juego completo de estados financieros, y se entrará en detalle sobre la información a revelar en los mismos.

Esta etapa dará como resultado el producto de la investigación, y podrán formularse así las conclusiones y recomendaciones que se consideren pertinentes presentar de acuerdo con el trabajo realizado.

***CAPÍTULO I. UBICACIÓN DEL TEMA EN EL
CONTEXTO Y SU CONCEPTUALIZACIÓN TEÓRICA***

CAPITULO I: Ubicación del tema en el contexto y su conceptualización teórica.

La actividad económica ha tenido una creciente combinación de sectores productivos debido a los cambios en la metodología de producción y a la implementación de nuevos conocimientos y descubrimientos, estos sectores son conocidos como sectores económicos principales o sectores económicos clásicos; dentro de los sectores económicos clásicos se mencionan el sector primario o sector agropecuario, secundario o industrial y terciario o mejor conocido como sector de servicios. Estos sectores poseen elementos o características comunes que logra una unificación y que al mismo tiempo las hace diferenciarse de otras agrupaciones.

Para poder identificarlas y diferenciarlas se debe conocer su división de acuerdo con los procesos de producción que ocurren al interior de cada uno de ellos, por ejemplo el sector agropecuario se dice que es *“cuando la actividad económica a la que se dedica la empresa proviene directamente de la naturaleza, esto sin ningún proceso de transformación. Podemos mencionar dentro de este a la agricultura, la ganadería, la silvicultura, la caza y la pesca, sin embargo no se consideran parte de este sector a la minería y a la extracción de petróleo, debido a que se consideran parte del sector industrial.”*, según el Departamento Nacional de Planeación de Colombia (DNP).

El DNP menciona que *“el sector industrial son todas aquellas actividades económicas de un país relacionadas con la transformación industrial de los alimentos y otros tipos de bienes o mercancías, los cuales se utilizan como base*

para la fabricación de nuevos productos.” El sector industrial se divide en dos subsectores; el extractivo, en el cuál se habla de extracción minera y de petróleo; e industrial de transformación, esta subdivisión se encarga por ejemplo del envasado de legumbres y frutas, embotellado de refrescos, fabricación de abonos y fertilizantes, vehículos, cementos, aparatos electrodomésticos, etc.

También se habla de un terciario o de servicios *“son todas aquellas actividades que producen mercancías intangibles y resultan ser necesarias para el funcionamiento de la economía; por ejemplo: el comercio, los restaurantes, los hoteles, el transporte, los servicios financieros, las comunicaciones, los servicios de educación, los servicios profesionales, el Gobierno, etc.”*

El notorio crecimiento empresarial en el mundo obliga a tener claridad del sector en el cuál se participa, esto con el propósito de tener una mayor comprensión en la competitividad estratégica. Gran parte de la producción agrícola se somete a un cierto grado de transformación entre la cosecha y la utilización final. Es por ello que las industrias emplean como materias primas los productos agrícolas, pesqueros y forestales, etc.; en el área de producción y protección de cultivos.

Las compañías buscan diversificar su giro de negocio y realizar una combinación apta, equilibrada y remunerada entre los tres sectores principales de la economía como parte de la innovación, dando respuesta a los retos o exigencias del mercado y sus clientes. Un claro ejemplo es el llamado sector agroindustrial que resulta ser una combinación de actividades de manufacturación en las cuales se elaboran materias primas y productos intermedios derivados del sector

agropecuario, posteriormente transformándolos para obtener un producto terminado y listo para la comercialización.

Sin embargo, es cada vez más difícil establecer una delimitación precisa de cómo definir y considerar qué es actividad agroindustrial y que no. Esto se debe al efecto que ha tenido el mejoramiento de los procesos de producción con miras a la innovación y por el aumento de nuevas tecnologías que obligan a las compañías a ampliar su gama de insumos agroindustriales, incluyendo productos biotecnológicos y sintéticos; en conjunto con estos factores está la creciente complejidad de insumos o materias primas con una mayor transformación, caracterizándose por su alteración física y química, teniendo como objeto mejorar su comercialización según su uso final.

Debido al sin fin de oportunidades de negocio en los diferentes sectores, pero principalmente en el agropecuario con la producción de fitopatógenos controladores biológicos y el industrial con servicios en control de plagas o productos para el mismo, permitió que iniciara EL LABORATORIO S.A, poniéndose a disposición de los productores, el sector de fabricantes y distribuidores de insumos agrícolas con una herramienta para conocer los problemas que afectan a sus cultivos, evaluar la eficacia de sus productos y de esta manera que puedan ofrecer a los agricultores las mejores alternativas para el manejo integrado de sus plagas y enfermedades.

La empresa se ha introducido en el sector agroindustrial en el área de control biológico mediante la producción de microorganismos benéficos para los cultivos

(controladores de patógenos e insectos plaga), servicios de análisis de residuos y ensayos de eficacia biológica en la finca experimental GAP.

Este tipo de compañías generalmente necesitan recopilar y analizar información acerca de sus sectores, por ello es importante conocer su comportamiento histórico en el sector agroindustrial en el campo del control biológico, ya sean estudios y su evolución o informarse sobre políticas, leyes y organizaciones mundiales y nacionales, que regulan su cumplimiento.

1.1. Situación actual del sector agroindustrial.

1.1.1 En el mundo

El incremento de las exigencias del mercado en el mundo, la aparición de más competidores directos e indirectos, la búsqueda que realizan por obtener la mejor estrategia por consolidarse en el mercado, que quieran obtener la mejor fórmula para la reducción de costos de producción, el alto consumo de materias primas, y su aumento del costo; son algunas de las causas que potencian el crecimiento agroindustrial con el único propósito de poder obtener mayores cantidades y mejores productos terminados a precios menores. Algunos países que aprovechan sus recursos naturales de manera racional y logran desarrollar su capacidad de producción a través de nuevas metodologías, impulsan su producción de materias primas y reflejar un incremento en el desarrollo económico debido al crecimiento en sus exportaciones y disminución de importaciones para el consumo interno.

Con condiciones de este tipo, el sector agroindustrial utiliza más de forma relativa esas abundantes materias y la mano de obra no especializada, para la transformación y consumo de las mismas en la generación de productos

terminados o semi-terminados; sin embargo, al no poseer la capacidad para dar abasto con la demanda requieren de insumos que son utilizados en su mayoría para la actividad agrícola.

La agricultura y la ganadería tienen un rol muy importante en la economía de cada país y en especial aquellos en desarrollo, siendo la principal fuente de alimentos, ingresos y empleo a sus poblaciones rurales, según el Banco Mundial; es por ello que la realización de mejoras en la agricultura y el uso de tierras resultan ser fundamentales para lograr la seguridad alimentaria, la reducción de la pobreza y un desarrollo integral sostenible de estos países.

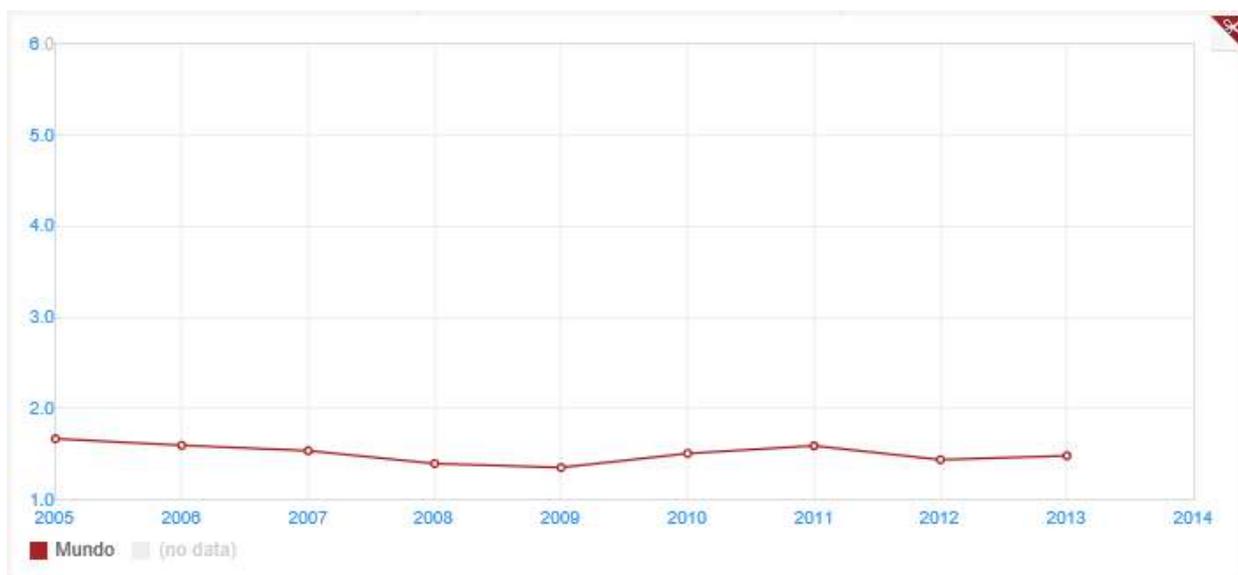
Según informes del Banco Mundial, para el año 1998 la producción agrícola y ganadera a nivel mundial tuvo un leve incremento, ya que fue de un 1.1% y se estimaba que alcanzaría el 1%. Este resultado desfavorable se debió en parte al descenso de la producción de los países desarrollados.

La producción agrícola aumentó a un 2.6%, sin embargo continuaba por debajo del nivel ya alcanzado en 1997 con un 2.9%, a pesar de varios resultados favorables del 4% al 5%, obtenidos desde 1993 a 1996.

Ya para el año 1999, se dio un repunte de la producción agrícola alcanzando el 2.4%, que posteriormente en el año 2000 sufre una caída porcentual inferior a la de 1998 de 1.1%. Sin embargo, estos sectores logran un moderado crecimiento de la población agrícola y ganadera en las últimas décadas, así como el pronóstico de crecimiento para el año 2010.

Adicionalmente, el comportamiento anual de la agroindustria se ve acompañada con un aumento en las importaciones de materias primas⁴ para la producción agrícola a nivel mundial como se refleja en el siguiente gráfico:

Gráfico 1. Importaciones de materias primas para la actividad agrícola por año
(% de mercaderías importadas)



Fuente: Estimaciones de personal del Banco Mundial a partir de la base de datos Comtrade generada por la División de Estadísticas de las Naciones Unidas.

Se aprecia que tuvo su punto más alto en 2005 con aproximadamente el 1.9% y el punto más bajo alcanzado fue en el período 2009 con aproximadamente 1.3%, a razón del golpe que sufrió la economía mundial en la depresión del 2008-2009; sin embargo logra recuperarse y llegar a 2013 con 1.5% de las importaciones. La funcionalidad que poseen estas importaciones en la producción de materias primas, ya sea para su conservación en el consumo directo, en la producción agropecuaria o para luego llevar a cabo el proceso de transformación y tener su

⁴ Materiales crudos no comestibles, excepto los combustibles; pero no abarcan aquellos como abonos y minerales en bruto excepto el carbón, el petróleo, las piedras preciosas, menas y desechos de metales.

participación en la producción industrial; les permite tener un nivel representativo en el PIB de cada país.

Otro punto a tomar en consideración son los mercados para la exportación agroindustrial, debido a que mientras unos países importan materias primas y productos terminados, otros los necesitan exportar, y con ello las oportunidades de incrementar las actividades de comercio internacional a mercados de países como los que se enumeran a continuación, los cuales fueron seleccionados por región:

a) Brasil

El Atún Enlatado, usado masivamente en redes de hoteles, restaurantes y pizzerías, debería presentarse en dos distintas formas: en agua y sal, y aceite. Esto requiere de procesos agropecuarios e industriales y para ello hay empresas que importan el producto natural para procesarlo en Brasil.

Otro producto que se busca exportar hacia este país son los bocadillos asados y no fritos, con 0% de grasas trans; que sean productos orgánicos, bocadillos dulces en sabores de frutas: manzana, banano, piña y durazno (asados y 0% grasas trans).

b) Canadá

Existe una preferencia por productos previamente preparados que ahorren tiempo y de fácil consumo; por ejemplo los alimentos tipo Gourmet.

c) Costa Rica

El consumidor anda en busca de productos de alta calidad, empaque llamativo y con precios competitivos que se adapten a sus gustos en cuanto al tamaño y

sabor. Este tipo de mercado costarricense posee un gran número de comercializadores y distribuidores mayoristas que buscan proveedores que cumplan con sus exigencias.

d) India

La India posee consumidores tradicionales en sus comidas, sin embargo hay mayor receptividad hacia comidas internacionales (la china, italiana y japonesa son las más posicionadas), por ejemplo el chile como condimento se encuentra en auge e incluso mezclado con jengibre y otras hierbas. Este tipo de oportunidad da para surtir a supermercados en cuanto a salsas al detalle se refiere y permite la creación de sus propias marcas.

e) Japón

En el mercado japonés, existen espacios y oportunidades en cuanto a frutas tropicales y adicionalmente el consumidor está dispuesto a pagar un precio alto por este tipo de productos.

f) Reino Unido

Al igual que Brasil, en el Reino Unido los bocadillos tienen gran cabida en estilos de vida “on the go” (ingesta de alimentos durante las rutinas diarias o almorzar mientras trabaja). Este tipo de consumidores buscan productos exóticos, naturales, con nuevos sabores, formas y texturas diferentes, que sean bajos en grasas y que brinden beneficios para la salud, ya que resulta ser un país con un alto consumo de frutos deshidratados usados en la industria para cereales, confitería y repostería.

1.1.1.1 Control biológico

En el mundo se toma en consideración los números de importaciones y exportaciones para tener un amplio panorama de la economía; sin embargo, estas importaciones y exportaciones dependen de la existencia de compañías, servicios y productos enfocados al control de los factores que dañan las producciones de los productos de consumo y uso personal. Entre estos factores, podemos mencionar las pérdidas de productos agrícolas relacionadas con el ataque de plagas y enfermedades en las etapas de pre y post-cosecha.

Las plagas y enfermedades son un problema que inició con la agricultura misma, debido a que se destinan grandes extensiones de tierra a un solo cultivo, modificando el equilibrio ecológico natural y por ello es importante el control biológico. Los doctores Leobardo Serrano C. y Enrique Galindo F. biotecnólogos, hacen referencia al control biológico como *“el uso de organismos (o de sus metabolitos o subproductos) que son enemigos naturales de una plaga o patógeno, con el fin de reducir o eliminar sus efectos dañinos en las plantas o sus productos”* en su publicación para la Academia Mexicana de Ciencias.

De una manera más análoga, se puede decir que el control biológico es el caso común al utilizarlos gatos para controlar poblaciones de ratones. Otro caso es el uso común de bacterias benéficas para conservar alimentos o prevenir infecciones gastrointestinales; por lo que el control biológico de plagas y patógenos ha sido usado en la agricultura de manera empírica desde los inicios de los tiempos.

Actualmente, se desarrollan estos organismos de control biológico: como hongos, bacterias, virus e insectos que reducen la población de plagas y patógenos que

afectan a los cultivos; entre otros. Por ello se considera la producción de hongos como agente de interés particular para empresas e instituciones de investigación, ya que su papel en el control de insectos y enfermedades, sin dañar el medio ambiente y la salud, es eficiente y de vital importancia.

A continuación una cronología con selección de casos y eventos notables de control biológico en el mundo:

Cuadro 1. Cronología de eventos relevantes de control biológico.

AÑO	EVENTO
1200	Los chinos usaron hormigas para el control de un defoliador en cítricos.
1200	Utilidad reconocida de Coccinellidae.
1602	Primer reporte de "parasitismo".
1706	Vallisneri interpreta correctamente el parasitismo.
1718	Parasitismo sobre lepidópteros en Inglaterra.
1726	Registro de Hongos patógenos sobre larvas de Lepidoptera.
1734	Se sugirió el uso de Syrphidae contra pulgones en invernadero.
1752	Chinches asesinas para el control de chinches de la cama.
1762	Introducción del pájaro Mynah de la India a Mauritania.
1763	Coleoptero sugerido para usarse (no fue usado).
1764	Se introdujeron a Jamaica hormigas para el control de escamas.
1776	Chinches asesinas contra chinches de cama.
1789	Se recomendó el control biológico de ratas en Jamaica.
1800	Se discute la acción de ichneumonidos como factor de control natural.
1827	Se sugiere colectar larvas parasitadas para su posterior.
1837	Kollar introduce el concepto de control natural.
1835	Bassi es el primero en recomendar el uso de patógenos contra plagas.
1840	Varios enemigos naturales usados para controlar larvas de la palomilla gitana y tijeretas.
1844	Coleopteros usados experimentalmente en Milán para controlar plagas.
1856	Se sugiere la importación de parásitos a Estados Unidos de Europa.
1859	Un sapo se introduce a Puerto Rico contra plagas en caña de azúcar.
1866	Walsh (EUA) sugiere la importación de insectos contra malezas.
1870	Introducción a Trinidad de una comadreja contra ratas de campo.
1870	Parásitos del picudo del ciruelo llevados de un área (Missouri) a otras.
1870	Parásitos trasladados en ramas infestadas de un huerto a otro (Illinois).
1873	Ácaros enviados de Estados Unidos a Francia.
1874	Coccinélido enviado de Inglaterra a Nueva Zelanda.
1879	Utilización de un hongo para el control de un coleóptero.
1880	Araña social sudafricana para controlar moscas.
1882	Parásito llevado de Estados Unidos a Canadá.
1883	Parásito llevado de Inglaterra a Estados Unidos.
1888	La Vedalia introducida de Australia a California. Éxito espectacular.
1893	Se sugiere uso de hongos contra una maleza en Nueva Jersey.
1903	- 1927 Control exitoso de nopales en Australia.

1927	Un hongo descrito en Cuba se sugiere contra una maleza.
1946	Se sugiere el uso de un hongo para controlar maleza.
1956	“Entomophaga”, primera revista periódica sobre control biológico
1960	Caso de control biológico exitoso en Rusia.
1963	Insectos llevados de México a Hawaii y Antillas contra una maleza.
1971	Se descubre una enfermedad virosa en algas estimulando el uso de virus.
1988	Liberaciones exitosas de un hongo contra maleza en Australia.
1989	Se introducen a Ecuador y México parasitoides africanos para el control de la broca del café.
1990	Inicia el control biológico de la broca con parasitoides en Centroamérica.
1995	H. R. Herren recibe el Premio de la Alimentación por sus contribuciones al control biológico del piojo de la mandioca en África.

Fuente: Tomado de Control Biológico: Una herramienta para el desarrollo sustentable y sostenible. Guédez, Clemencia.

1.1.1.2 Organismos y Normas que regulan el tratamiento de control biológico.

La Convención Internacional de Protección Fitosanitaria (CIPF) es un acuerdo fitosanitario internacional, creado en 1952, siendo la única organización de establecimiento de normas para la salud de las plantas, que tiene como objetivo proteger a las plantas cultivadas y silvestres mediante la prevención de la introducción y propagación de plagas; adicionalmente creó las Normas Internacionales para Medidas Fitosanitarias (NIMF) adoptadas por la Comisión de Medidas Fitosanitarias (CMF) órgano rector de la CIPF.

Además, las normas, directrices y recomendaciones son reconocidas como la base para las medidas fitosanitarias aplicadas en el comercio de los Miembros de la Organización Mundial del Comercio en virtud del Acuerdo sobre la Aplicación de Medidas Sanitarias y Fitosanitarias; pero no son instrumentos de regulación, sin embargo entran en vigor una vez siendo aceptadas por los países miembros.

También existen otras organizaciones mundiales que se encargan del control biológico e investigación acerca de la utilización de controles biológicos para alimentos, animales y en medicamentos para humanos:

- 1) Organización Mundial de la Salud (OMS)
- 2) Consejo de Organizaciones Internacionales de las Ciencias Médicas (CIOMS)
Ginebra 2002.
- 3) Organización Internacional para el Control Biológico de Animales y Plantas Perjudiciales (IOBC).
- 4) FDA (*Food and Drug Administration*: Agencia de Alimentos y Medicamentos).
 - a) CBER (Centro de Evaluación Biológica e Investigación).
 - b) CDRH (Centro de Aparatos y Salud Radiológica).
 - c) CDER (Centro de Investigación y Evaluación de Medicamentos).
 - d) CFSAN (Centro de Seguridad de Alimentos y Nutrición Aplicada).
 - e) CVM (Centro de Medicina Veterinaria).
 - f) CTP (Centro de Productos de Tabaco).
- 5) SENASA (Servicio de Sanidad Animal y Calidad Agroalimentaria),y su Dirección Nacional de Protección Vegetal, y la Dirección de Fauna Silvestre.
- 6) Instituto de Microbiología y Zoología Agrícola (IMYZA INTA Castelar)
- 7) Instituto de Investigaciones en Sanidad Vegetal (INISAV)
- 8) Instituto de Investigaciones de Suelos (IIS)
- 9) Planta de Bioplaguicidas de Guines
- 10) Vivero-Organopónico Alamar
- 11) Laboratorio Ecológico de Insectos.

De esta manera muchos países buscan mejores y mayores productos siguiendo las normas e investigaciones realizadas previamente, por lo que algunos de ellos poseen grandes oportunidades para desarrollarse en la agroindustria y aprovechar principalmente el sector alimentario, brindando al sector agroindustrial la oportunidad de creación y consolidación de compañías. Es por ello que este sector a nivel mundial juega un gran papel que funciona para el desarrollo económico de los países, así como la forma en la que viven sus habitantes.

1.1.2 En Costa Rica

1.1.2.1 *Reseña económica del sector*

La actividad agrícola ha sido una de las actividades más importantes con las que cuenta el país, tanto la distribución para consumo interno como la exportación de varias frutas y verduras a grandes regiones como Estados Unidos y Europa.

Sin embargo, para el 2012 los agricultores veían cómo la crisis afectaba su negocio de forma negativa, provocando caídas significativas, en algunos casos alarmantes, de la participación que estaba teniendo la agricultura en la economía nacional.

Según una publicación realizada por El Financiero en agosto del 2013, la participación del sector con respecto al Producto Interno Bruto (PIB) en el 2012 bajó un poco más del 3%, sumando hasta ese momento un 16% desde el año 2009. Esta disminución se ha caracterizado como lenta pero constante.

Aunado a esto, también se encuentra que descendieron tanto el área de espacio cultivado como la mano de obra agrícola, representando una caída cercana a los 14 mil empleados. Aunque la situación no se debe generalizar, en algunos tipos de cultivos se experimentó un impacto fuerte, el desempeño es diferente dependiendo para cada uno.

Resaltan la naranja, el café y la piña como los que lograron incrementar su productividad con un aporte más significativo, contrario a las circunstancias del entorno; tal es el caso también de la caña de azúcar que alcanzó a extender aún más su terreno. Otros, como la macadamia y el tabaco e incluso el arroz, no tuvieron el mismo desarrollo.

Para comparar la información con datos más recientes presentados por la Secretaría Ejecutiva de Planificación Sectorial Agropecuaria de Costa Rica, para el 2014 las actividades del sector agrícola específicamente tuvieron una participación de 6,63% en el PIB; destacaron el melón, la piña y el banano durante el período en cuestión. Para la industria agropecuaria en general, el área sembrada alcanzó las 500.000 hectáreas aproximadamente (35,55% de la superficie), y el nivel de empleo representó un 11,07% del total de habitantes del país.

Con respecto a las exportaciones en el 2014, el 39,7% provino de las actividades agropecuarias, poco más de los 3.400 millones de dólares. Se considera una relación en la balanza comercial que de cada dólar importado se exportan dos. Aunque estas cifras parezcan alentadoras, se admite que hay un reto por mejorar la situación de la industria, tal como se expuso de la misma en el 2012.

Los tópicos que se desean impulsar son los de la productividad, la generación de valor agregado y los márgenes obtenidos por actividades de comercialización. Todo esto se resume en eficiencia, y la intención es promover proyectos que hagan posible detener el decremento observado en el sector.

La realidad agrícola se le atribuye al gobierno costarricense, quien no ha sabido durante muchas administraciones atender y mucho menos solventar la problemática del agricultor que ya es bien conocida por todos desde hace bastante tiempo, sobre la pérdida de competitividad por la internación de productos extranjeros con menor costo para el consumidor, el tipo de cambio con respecto al dólar, el rápido desarrollo de industrias relacionadas con tecnologías de información y comunicaciones las cuales han adquirido mayor atención por su aporte al crecimiento del país.

El acceso a un crédito es muy complicado porque las entidades bancarias están reguladas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF) y se requiere muchos requisitos para demostrar capacidad de pago del financiamiento otorgado. La mayoría son concebidos como un pequeño productor, por esto no se aseguran de cumplir con los requisitos para obtener los fondos e invertir en su negocio, como un intento por alcanzar los resultados deseados.

Surge la duda sobre si se le concediera el crédito a quienes lo soliciten, tendrán estos la capacidad para enfrentarse a todos los factores que están afectando al sector y superarlos. Mientras tanto, de acuerdo con información publicada en la página web de la Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica (PROCOMER), consultado el 03 de marzo del 2015, Costa Rica es:

- El primer exportador de piña fresca del mundo.
- Tercer exportador mundial de banano.
- Cuarto exportador de yuca del mundo.
- Durante la temporada de invierno en el hemisferio norte, es el tercer proveedor de melón de los Estados Unidos y el primer proveedor de la Unión Europea.
- Costa Rica se consolida como el principal suplidor de Estados Unidos de chayote y raíces tropicales.

1.1.2.2 Control biológico

Son muchas las personas que consumen la gran variedad de alimentos de producción nacional, por lo tanto es fundamental preservar las condiciones necesarias para que sean aptos para el consumo humano sin comprometer la salud de la población.

Para esto varias empresas se encargan de crear y colocar a disposición de los agricultores sustancias y agentes especiales que combatan las plagas en los cultivos, y demás amenazas que puedan existir en el campo que atenten contra los niveles óptimos de sanidad con los que debe contar la producción.

En Costa Rica, el tema de la biotecnología ha tomado fuerza. La mayoría de empresas dedicadas a este tipo de investigaciones son PYMES, esto se ve como una limitante en el tanto dichas empresas no tengan los recursos necesarios para llevar a cabo grandes proyectos de inversión para potenciar sus actividades.

Una de las aplicaciones más relevantes en el país de la investigación biotecnológica se da en el campo agrícola, con el desarrollo de organismos que presenten características útiles para la creación de biofertilizantes y el biocontrol de plagas y otros agentes perjudiciales para los cultivos.

De esta manera se emplean medidas para combatir estos seres dañinos, que resultan ser más amigables con el ambiente que los acostumbrados químicos herbicidas e insecticidas que no sólo perjudican el producto y al consumidor, sino también el agua y los suelos que están en contacto con las regiones tratadas con estos métodos.

La actividad piñera del país ha sido muy criticada por la utilización de químicos como el bromacil, sustancia cuyo uso se encuentra prohibido en varios países dadas las consecuencias generadas al ambiente. A pesar de no ser muy tóxico para el ser humano sus propiedades hacen que se filtre hacia las fuentes de agua de las zonas donde se produce la piña, ocasionando así riesgo de contaminación y problemas de salud para la población.

Es por tal motivo que instituciones como el Instituto Tecnológico de Costa Rica (TEC) se ha encargado de investigar microorganismos para el control biológico de plagas, capacitando a sus estudiantes específicamente en el control biológico para la protección de cultivos. Gracias a estos estudios se descubrieron varios tipos de hongos, donde destaca uno conocido como Trichoderma ya que cuenta con características que permiten al agricultor combatir enfermedades en sus plantaciones causadas por bacterias y otros hongos.

También este hongo está siendo aprovechado como biofertilizante, estimulando un mejor crecimiento de las plantas al incrementar estas su resistencia, además de producir sustancias preventivas que conservarán las cosechas saludables.

Por otro lado, existen usos diferentes de la biotecnología agrícola y que han causado gran controversia en Costa Rica. Tal es el caso de los transgénicos, frutas y verduras genéticamente modificadas para que posean características superiores a sus equivalentes cultivados de forma natural.

Dentro de los beneficios que otorgan los transgénicos, por mencionar algunos, está el incremento en la productividad y valor nutricional. Esto quiere decir que los agricultores pueden lograr una producción más eficiente, y ofrecerán cultivos con mayores concentraciones de vitaminas y minerales propios de una mejor alimentación, sin mencionar sus precios más bajos.

También se asegura con los transgénicos el aprovechamiento de suelos en desuso, y que este tipo de cultivo tendrá la capacidad de resistir el cambio climático y sobrevivir en regiones con bajos niveles de precipitación.

El país cuenta con la capacidad académica y técnica en investigación y desarrollo, para que la biotecnología agrícola sea un campo significativo para la obtención de inversión extranjera.

1.1.2.3 Aspectos normativos relacionados

En Costa Rica se han aprobado diversos textos normativos que regulan las actividades llevadas a cabo en el sector agroindustrial. Para efectos del cumplimiento por parte de los actores de la industria de todas las disposiciones

existentes, se tiene al Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) como principal rector en esta materia, junto con todos sus órganos adscritos.

Esta institución también se encarga de desarrollar planes y dar seguimiento a las actividades agrícolas del país con el fin de mejorar los resultados obtenidos durante cada período, mediante un análisis de la situación a nivel cualitativo y cuantitativo, por ejemplo con la formulación de proyectos que incrementen la productividad de la actividad agrícola, así como medidas con las cuales las plantaciones puedan hacer frente al cambio climático.

Su labor se respalda en leyes de gran importancia. En relación con el apartado anterior sobre control de plagas, está la Ley de Protección Fitosanitaria (Ley N° 7664), con la cual se busca proteger a los cultivos de los daños provocados por las plagas, regulando el uso de sustancias químicas como medio para combatir dichas plagas, permitiendo a su vez el uso de otras plagas que hagan un balance en el ambiente reduciendo su deterioro.

Para efectos de este último punto, se creó la Comisión Técnica Nacional de Bioseguridad, órgano asesor del Estado en biotecnología, según el artículo 40 de la ley en mención. Esta comisión se encargará de autorizar la investigación, desarrollo y distribución de organismos modificados genéticamente y agentes de control biológico, entre otros, permitiendo el empleo de la biotecnología como una alternativa a los químicos usualmente aplicados en las tierras cultivadas.

La Ley N° 7779, sobre el uso, manejo y control de suelos, va de la mano con la Ley N°7664. La primera tiene dentro de sus objetivos el impulsar la implementación y control de prácticas mejoradas, que eviten los daños en los

suelos; también pretende fomentar la agroecología con el fin de salvaguardar tanto el suelo como el agua.

Esta ley le da la facultad al MAG de evaluar e investigar la condición de los suelos en las regiones donde se llevan a cabo actividades agrícolas, para que proponga acciones preventivas o correctivas que mejoren la situación detectada y se capaciten a los agricultores en el debido uso y conservación de suelos. Y es que parte de este manejo es el control de plagas, dado que pueden aplicarse sustancias a los cultivos que sean dañinas para el producto en sí, el consumidor y el suelo y las fuentes de agua de la zona.

De aquí la importancia en la promoción de la actividad agropecuaria orgánica. El artículo 5° de la Ley 8542: Desarrollo, promoción y fomento de la actividad agropecuaria orgánica, define a esta como:

“toda actividad agropecuaria y su agroindustria, que se sustente en sistemas naturales para mantener y recuperar la fertilidad de los suelos, la diversidad biológica y el manejo adecuado del recurso hídrico, y que propicie los ciclos biológicos en el uso del suelo. Desecha el uso de agroquímicos sintéticos, cuyo efecto tóxico afecta la salud humana y el ambiente, así como el uso de organismos transgénicos.”

Le corresponde al MAG desarrollar proyectos de educación e investigación que incrementen el conocimiento de la población acerca de la actividad agropecuaria orgánica, además de apoyar a los fabricantes de productos orgánicos para la agricultura en la divulgación de su marca, ya sea para venderse en el mercado nacional o en el extranjero. Para esto, la misma ley N°8542 en su Capítulo VII, le

asegura al productor acceso a financiamiento bancario e incentivos otorgados por el mismo Estado como una compensación por los servicios brindados al ambiente, principalmente si se trata de micro, pequeñas y medianas empresas (MIPYMES). Para ellas se aprobaron exoneraciones del impuesto de ventas sobre los productos orgánicos comercializados, y el pago del impuesto de renta por hasta diez años.

En toda esta legislación mencionada se tiene al MAG como el principal órgano rector de lo que acontece en este ámbito. Se ha criticado la participación de otras entidades ajenas a esta área, porque le restan autoridad al MAG en la adecuada gestión de la agroindustria nacional. Pero al final es más un asunto de lograr los objetivos planteados haciendo uso de los recursos que estén a disposición del gobierno, para que así puedan obtenerse los resultados de eficiencia deseados con medios que no vayan a poner en peligro al ambiente ni a la población.

1.2. Descripción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES)

1.2.1 Estructura y organización.

Las NIIF para PYMES incluye un prólogo formado de 18 párrafos, donde se describe al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) como fundador y una reseña histórica que fundamenta las causas por las que se emite la norma para las pequeñas y medianas empresas; también se mencionan los objetivos de la norma, el alcance y la autoridad que tiene cada legislación para establecer cuales empresas deben adaptarla.

La norma está compuesta por 35 temas y 257 páginas, cada uno enumerado en una sección por separado, las secciones contienen un total de 770 párrafos. Además, algunas secciones proporcionan una guía de implementación, lista de verificación y presentación, glosario con los principales conceptos y una tabla de referencia donde indica a cuál NIIF completa está relacionada cada sección. (Ver anexo 1).

También, el IASB brinda en un documento por aparte pero complementario, los fundamentos de las conclusiones generales que describen el origen de las NIIF para PYMES, las bases fundamentales, la importancia, el objetivo y las diferencias con respecto a las NIIF completas.

De esta manera, encontramos que la norma trae herramientas que ayuda a su implementación, así; exista mayor facilidad para aquellas empresas que decidan adoptarla por primera vez, independiente sus estados financieros anteriores estén basados en NIIF completas o en los principios generales de contabilidad.

1.2.2 Marco Conceptual.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros fue aprobado por el IASC y adoptado por el IASB en abril del 2001. De esta manera, se estableció que para la elaboración de cualquier normativa contable internacional se basará en el documento que indica dicha entidad internacional, por tanto, en el párrafo 6 de las NIIF para PYMES señala que esta norma se basó en el Marco Conceptual.

El objetivo del Marco Conceptual⁵ es facilitar la formulación uniforme y lógica de la NIIF, o preparar estados financieros con propósito de información general que puede satisfacer necesidades comunes de sus usuarios.

En el Marco Conceptual se establece el objetivo de los estados financieros, sus características cualitativas, elementos y principios fundamentales para su diseño.

1.2.3 Origen y propósito.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), establecen los requerimientos, medición, presentación e información a revelar de las diversas transacciones que lleva a cabo una organización que prepara sus estados financieros con base en dichas normas. La información generada bajo estas NIIF apoya a la administración de una entidad y a las partes interesadas en el proceso de toma de decisiones económicas eficientes; sin embargo, esta adopción sólo puede apreciarse en las grandes compañías.

⁵ Normas Internacionales de Información financiera para Pequeñas y Medianas empresas, vigentes en Costa Rica a partir de 01 de octubre de 2010, por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica; Prólogo P6.

El IASB, uno de los principales entes encargados de crear y modificar la normativa internacional contable de alta calidad y mayor comprensibilidad a nivel mundial, publica en el año 2009 las NIIF para PYMES como una adaptación para pequeñas y medianas empresas, creadas para la preparación de estados financieros con propósito de información general.

Estos estados financieros buscan satisfacer las necesidades de información de una amplia gama de usuarios; por tanto, el objetivo⁶ de los estados con propósito de información general es brindar información de la situación financiera de la entidad, además, se obtiene información del rendimiento de un período determinado y cambios en la posición financiera para que los usuarios puedan tomar decisiones económicas.

De esta manera, satisfacen necesidades comunes de los usuarios, suministran información de liquidez y los recursos que controla, reflejan efectos financieros de sucesos pasados, muestran los resultados llevados a cabo y evalúa a la administración como responsable de los recursos confiados. En otras palabras, miden el desempeño de la empresa, ya que es posible por medio de ellos evaluar el rendimiento, la capacidad que tiene la empresa de generar efectivo, cambios en la posición financiera y en las actividades de financiamiento, inversión y operación. Adicionalmente, son útiles para predecir las necesidades futuras de préstamos.

Por tanto, los estados financieros no tienen el objetivo de suministrar informes ajustados a los requerimientos específicos de información de cada usuario.

Cuando las PYMES preparan estados financieros para ser presentados con

⁶ Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, aprobadas y publicadas por el Consejo del IASC en 1989; párrafo 12.

necesidades específicas ante los dueños y entes gubernamentales respectivos, no son del todo considerados como de propósito de información general.

La diferenciación que se indica en las NIIF para PYMES entre pequeñas y medianas empresas y las grandes organizaciones, básicamente se resume en la necesidad u obligación de presentación de la información financiera que le compete a cada una. Según la norma, si una organización no tiene la obligación pública de rendir cuentas entonces se trata de una pequeña o mediana empresa.

La rendición pública de cuentas se aplica a empresas que negocian sus instrumentos de deuda o de patrimonio en un mercado público. Tal es el caso de la emisión de acciones y otros valores para ser cotizados en la bolsa. Es decir, que para la aplicación de las NIIF para PYMES no se toma en cuenta el tamaño de la empresa, la cantidad de colaboradores o sucursales, ni el volumen de transacciones que se puedan generar durante el período; por lo tanto, no se requiere de un complejo análisis de operaciones para determinar si se califica para la implementación de esta normativa.

La adopción de las NIIF para PYMES estará condicionada según los requerimientos establecidos por las autoridades legislativas y reguladoras, ya sea que estas permitan utilizar las normas y sobre quiénes deberán aplicarlas.

1.2.4 Atributos cualitativos de la información financiera.

Los estados financieros preparados con base en NIIF para PYMES conllevan a la presentación de información financiera razonable, es decir que refleje con mayor fidelidad la realidad económica de la empresa. A continuación se enlistan y amplían brevemente algunas de las características cualitativas según el Marco

Conceptual⁷ y las NIIF para PYMES⁸, que la información financiera presentada debe contener:

- **Comprensibilidad:** la información contenida en los estados financieros debe ser comprensible para los usuarios que posean un conocimiento razonable de la actividad económica y de la contabilidad, además con la disposición de estudiar la información de una forma rápida y concisa.
- **Relevancia:** la información financiera es relevante cuando es útil y pueda ejercer influencia sobre las decisiones económicas de los usuarios, apoyando la evaluación de períodos anteriores, el período actual e incluso períodos posteriores.
 - Materialidad o importancia relativa: ligado a la relevancia, se dice que la información es material cuando su omisión o representación errónea en los estados financieros influya en las decisiones tomadas por los usuarios de la información. La materialidad puede estar determinada por un monto o por el nivel de error que se pueda tolerar dependiendo de la partida que se trate.
- **Fiabilidad:** se cumple con este atributo en tanto la información financiera esté libre de error significativo y sesgo; esta última condición se refiere a que la información haya sido preparada de manera que los usuarios puedan confiar razonablemente de la información que se refleja en los estados financieros de la empresa.

⁷ Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, aprobadas y publicadas por el Consejo del IASC en 1989; párrafo 24-42.

⁸ Normas Internacionales de Información financiera para Pequeñas y Medianas empresas, vigentes en Costa Rica a partir de 01 de octubre de 2010, por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica; Sección 2,4-14.

Para que la información sea fiable debe presentar fielmente las transacciones y sucesos que den como resultado activos, pasivos y patrimonio. Además, es necesario que se contabilicen basados en la esencia y realidad económica, y no en la forma legal.

- Neutralidad y Prudencia: para que cumpla la característica de fiable la información debe ser neutral y contabilizarse con prudencia, libre de prejuicios a la hora de registrar y presentarla, y prudencia en cuanto a que se debe de incluir cierto grado de precaución para realizar las estimaciones cuando existen condiciones de incertidumbre.
- Integridad: la información debe presentarse completa dentro de los límites de materialidad, igualmente se relaciona con la relevancia puesto que la omisión de información puede afectar la toma de decisiones económicas.
- **Comparabilidad:** los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de los diferentes períodos, y también con los estados financieros de otras empresas. Al estar preparados bajo una base uniforme, cualquier cambio en las políticas contables deben ser informadas para el período en el que dicho cambio sea aplicado.
- **Oportunidad:** este atributo brinda a los usuarios contar con la información financiera a tiempo para que puedan tomar las decisiones correspondientes. Si la información no es oportuna puede no ser relevante ni fiable.

1.2.5 Elementos de los estados financieros.

Las transacciones que se contabilizan en los estados financieros se pueden agrupar en categorías o elementos de acuerdo con la naturaleza o característica de cada suceso. De esta manera, podemos encontrar elementos agrupados para medir la situación financiera de la empresa en activos, pasivos y patrimonio.

También, es posible ver elementos relacionados para conocer y evaluar el desempeño en ingresos y gastos, con el objetivo de clasificarlos por función en la actividad empresarial, esto con el fin de entender los estados financieros y que la información sea útil para la toma de decisiones económicas. A continuación, se describe los elementos que la información financiera debe contener:

- a) Elementos relacionados para medir la situación financiera
 - **Activos:** Es un recurso tangible o intangible controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, que contribuye a obtener beneficios económicos futuros más allá del periodo actual, en donde el derecho de la propiedad no es esencial y el costo puede ser medio con fiabilidad.
 - **Pasivo:** Es una obligación presente de la entidad legal o implícita, que surge de eventos pasados, por la cual, la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos para su liquidación y el importe se puede medir con fiabilidad.
 - **Patrimonio:** Es el activo neto o la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.
- b) Elementos relacionados para medir el desempeño

- Ingresos: Son incrementos en los beneficios económicos que surgen en las actividades ordinarias o ganancias obtenidas a partir de otras actividades no ordinarias de la entidad a lo largo del periodo contable. Los ingresos, son entradas que representan un incremento del valor de los activos, o aumentos del patrimonio neto que no están relacionados con el aporte de socios.
- Gasto: Son decrementos en los beneficios económicos que surgen en las actividades ordinarias o pérdidas obtenidas a partir de otras actividades no ordinarias de la entidad a lo largo del periodo contable. Los gastos, son salidas que representan disminuciones del valor de los activos o un decremento del patrimonio neto que no están relacionados con distribuciones de los dueños.

1.2.6 Hipótesis Fundamentales

De acuerdo con las NIIF para PYMES, en la preparación de los estados financieros, se consideran dos hipótesis fundamentales:

- Base de acumulación o devengo: Los registros de las transacciones y sucesos se deben registrar cuando ocurren y no cuando se recibe o se paga. Dado lo anterior, los efectos de las partidas de activos, pasivos, patrimonios, ingresos y gastos se deben reflejar cuando satisfagan las definiciones y criterios de medición y reconocimiento para cada elemento. La excepción para usar la base de devengo es en lo pertinente del Estado de Flujos de Efectivo.

- **Negocio en marcha:** Los estados financieros son preparados con la hipótesis de que está funcionando y continuará sus actividades en el futuro, por tanto no hay intención ni necesidad de liquidar sus operaciones. Significa que la gerencia debe evaluar la capacidad de la entidad para la continuidad operacional, mediante la planeación u otra herramienta que permita analizar las condiciones actuales y posibles eventos que generen incertidumbre que impida seguir con las actividades normales.

1.3. Nivel de aplicación de las NIIF para PYMES

1.3.1 A nivel mundial

A partir de su publicación por el IASB en julio del 2009, las NIIF para PYMES han sido adoptadas paulatinamente. El IASB estima que actualmente existen alrededor de 80 países en el mundo que han adoptado las NIIF para PYMES, entre las que se mencionan las siguientes:

- **América:** Belice, Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, Panamá, Antigua y Barbuda, Aruba, Bahamas, Barbados, Bermuda, Caimán, Dominica, Republica Dominicana, Guadalupe, Jamaica, Montserrat, San Kitts-Nevis, Santa Lucía, Trinidad, Argentina, Brasil, Chile, Ecuador, Guyana, Perú, Surinam, Venezuela.
- **Europa:** Bosnia, Estonia, Macedonia, Azerbaijan, Kyrgyzstan, Moldova, Turquía.
- **Asia:** Jordania, Lebanon, Palestina, Qatar, Bangladesh, Cambodia, Fiji, Hong Kong, Malaysia, Myanmar, Nepal, Filipinas, Singapur, Sri Lanka, Tonga.

- África: Botswana, Egipto, Etiopía, Ghana, Kenia, Lesotho, Malawi, Mauritius, Namibia, Nigeria, Sierra Leone, Sudáfrica, Tanzania, Swazilandia, Uganda, Zambia, Zimbabwe.

Cabe destacar que en América del Norte no se han adoptado las NIIF para PYMES. Por ejemplo, en México se determinó la no adopción por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF), en el 2011, el cual determina que se crea confusiones al aplicar las Normas de Información Financieras Mexicanas, las NIIF completas y ahora las NIIF para PYMES. En Canadá, La Junta de Normas de Contabilidad (ACSB, por sus siglas en inglés), es el ente encargado de promover los Principios Contables Generalmente Aceptadas en Canadá (Canadian GAAP); en Estados Unidos son permitidos los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados (US GAAP), sin embargo la Comisión Nacional del Mercado de Valores (SEC, por sus siglas en inglés) permite que las compañías extranjeras tengan la capacidad de usar los NIIF para los propósitos de la presentación de reportes.

Existen otros países alrededor del mundo que no la han adoptado, como es el caso de Alemania, Australia, China, Corea del Sur, Eslovenia, España, Francia, Holanda, Italia, Japón, Malasia, Malta, Nueva Zelanda, Polonia, Suecia, Suiza y Uruguay.

Algunas de las razones que se consideran por la cual los países no han adoptado las NIIF para PYMES es debido a que estos cuentan con su propio marco de contabilidad, lo cual generaría confusiones y la no comparabilidad entre los estados financieros de las empresas en un mismo país.

1.3.2 En el país

En Costa Rica, en el 2001 se da el anuncio por parte del Colegio de Contadores Públicos, entidad autorizada por el Ministerio de Hacienda para emitir las mejores prácticas en materia contable, el cual informa que a nivel nacional se adopta las NIIF completas y en 2009 las NIIF para PYMES.

En el acuerdo N°484-2009⁹, de la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica (CCPA) mediante la sesión ordinaria N°17-2009 del 30 de setiembre del 2009, se acordó adoptar las NIIF para PYMES, donde se indica que la norma regirá a partir del periodo fiscal que inicia el 01 de octubre del 2010 y para las empresas que tengan periodo especial regirá a partir del 01 de enero del 2010. Lo que establece que actualmente se tenga que realizar el registro contable mediante esta normativa.

Así mismo en el acuerdo N° 504-2010, la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, mediante sesión extraordinaria N°005-2010, celebrada el 28 de setiembre del 2010, acordó¹⁰ utilizar (además de la definición por las NIIF para PYMES) la definición del Ministerio de Economía Industria y Comercio (MEIC), la cual se encuentra tipificada en el artículo 3 del Reglamento a la ley General 8262: “Fortalecimiento de las Pequeñas y Medianas Empresas”, la cual determina las siguientes fórmulas para diferenciar entre micro, pequeña o mediana empresa:

Para el Sector Industrial:

⁹La directriz del Colegio fue publicada el 3 de noviembre del 2009 en el diario oficial la Gaceta.

¹⁰La directriz del Colegio fue publicada el 5 de noviembre del 2010 en el diario oficial la Gaceta.

$$P = ((0.6 \times pe/100) + (0.3 \times van/\text{¢}600.000.000) + (0.1 \times afe/\text{¢}375.000.000)) \times 100.$$

Para los Sectores de Comercio y Servicios:

$$P = [(0.6 \times pe/30) + (0.3 \times van/\text{¢}1.200.000.000) + (0.1 \times ate/\text{¢}375.000.000)] \times 100.$$

Los siguientes son los significados de la nomenclatura:

P: Puntaje obtenido por la empresa.

pe: Personal promedio empleado por la empresa durante el último período fiscal.

van: Valor de las ventas anuales netas de la empresa en el último período fiscal.

afe: Valor de los activos fijos netos de la empresa en el último período fiscal.

ate: Valor de los activos totales netos de la empresa en el último período fiscal.

El valor de referencia de los parámetros utilizados está sujeto a la revisión y actualización anual por parte del MEIC.

Para conocer a cuál grupo pertenece se debe leer según el siguiente cuadro:

Microempresa	$P \leq 10$
Pequeña Empresa	$10 < P \leq 35$
Mediana Empresa	$35 < P \leq 100$

Por lo que según el CCPA se debe cumplir con tres características que definen una PYME para la implementación de las NIIF para PYMES:

1. Definición de PYME según el MEIC.
2. No tengan obligación pública de rendir cuentas.
3. Publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

Cabe mencionar que a nivel gubernamental y financiero costarricense no se utilizan las NIIF para PYMES debido a que según decreto N° 34918-H del Ministerio de Hacienda, se debe de adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) para las entidades que forman parte del sector gobierno para regir a partir de enero del 2012. En el sistema financiero, para los entes supervisados por el Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero (CONASSIF), se debe adoptar las NIIF de acuerdo con la "Normativa contable aplicable a los entes supervisados por SUGEF, SUGEVAL, SUPEN, SUGESE y a los emisores no financieros" SUGEF 34-02, donde en el artículo 1 menciona que se deberá considerar tratamientos especiales para algunos procedimientos contables; está normativa comienza a regir a partir de enero del 2003.

La importancia de conocer el contexto de la normativa mundial y nacional marca la necesidad u obligación que posee cada compañía en preocuparse por la presentación de la información financiera que le compete, esta varía de acuerdo si una organización no tiene la obligación pública de rendir cuentas. A pesar que no se toma en cuenta el tamaño de la empresa, la cantidad de colaboradores o sucursales, ni el volumen de transacciones que se puedan generar durante el

período; de igual manera se requiere de un complejo análisis organizacional (origen, reseña, estructura organizacional, socios, tamaño de las instalaciones, procesos productivos) y del entorno (mercado meta, ventas, marketing, compradores, competidores, fortalezas, oportunidades, debilidades, amenazas) que brinde una clara visión para poder manejar algunas conceptualizaciones de las normativas enfocadas al sector y al giro de negocio, ya que esto brinda un indicio de un comportamiento parecido con respecto a empresas similares y la manera en que se manejan su información financiera y no financiera.

***CAPÍTULO II. DESCRIPCIÓN DE LA EMPRESA, SU
COYUNTURA ACTUAL Y SU ENTORNO***

CAPITULO II: Descripción de la empresa, su coyuntura actual y su entorno.

2.1. Origen y reseña

2.1.1 Empresa

EL LABORATORIO S.A. es una empresa dedicada al área de protección de cultivos. Nació en el año 2007, con capital costarricense, bajo el sistema de incubación intramuros en el Centro de Incubación de Empresas (CIE-TEC) del Instituto Tecnológico de Costa Rica (TEC). Inició como un laboratorio de fitopatología, poniendo a disposición de los pequeños, medianos y grandes productores agrícolas una herramienta para conocer los problemas que afectan a sus cultivos, y por medio de ello, poder establecer medidas de control más eficientes, mejorando así su competitividad y su producción. Este instrumento es además utilizado por el sector de fabricantes y distribuidores de insumos agrícolas, para evaluar la eficacia de sus productos, de manera que puedan ofrecer a los agricultores las mejores alternativas para el manejo integrado de sus plagas y enfermedades. Además, la empresa se ha introducido en el área de control biológico mediante la producción de microorganismos benéficos para los cultivos (controladores de patógenos e insectos plaga), servicios de análisis de residuos y ensayos de eficacia biológica en la finca experimental GAP. Los socios fundadores y actuales propietarios de la totalidad de las acciones son un Ingeniero Agrónomo y una Ingeniera en Biotecnología.

Además se ha establecido su cultura organizacional entorno a lo siguiente:

Ilustración 1. Misión, visión y valores de EL LABORATORIO S.A

MISIÓN	VISIÓN	VALORES
<ul style="list-style-type: none">•Ser el aliado de los sectores agropecuario y agroindustrial mediante el aporte de productos y servicios innovadores, resultado de la investigación aplicada constante, que le permita a las empresas e instituciones, nacionales e internacionales, optimizar sus recursos, y por ende, aumentar su productividad de manera sustentable en armonía con el ambiente.	<ul style="list-style-type: none">•Ser reconocidos a nivel nacional e internacional como una empresa líder en el desarrollo de herramientas que aumenten la competitividad de nuestros clientes mediante el uso de tecnología de punta y el mejor respaldo técnico y científico en el área de protección de cultivos.	<ul style="list-style-type: none">•Honestidad•Calidad y confiabilidad•Compromiso•Respeto•Colaboración•Satisfacción al cliente•Protección al ambiente

Fuente: Empresa EL LABORATORIO S.A.

2.1.2 Socios y colaboradores

De acuerdo con información brindada por la empresa se obtiene que existen dos socios fundadores. El primero es ingeniero agrónomo es licenciado en Ingeniería Agronómica con énfasis en Fitotecnia, graduado de la Universidad de Costa Rica (UCR) en el año 1999. Se desempeñó en la UCR primeramente como asistente de investigación en el Laboratorio de Tecnología Poscosecha, desde 1995 hasta 1999. Posteriormente fue contratado como jefe de planta a tiempo completo en ese mismo laboratorio, labor que cumplió durante dos años. En el 2001 inició labores como Supervisor Senior de Investigación a cargo del Laboratorio de Protección de Cultivos de la Corporación de Desarrollo Agrícola Del Monte, división PINDECO, en Buenos Aires de Puntarenas, labor que desempeñó hasta agosto de 2007. Actualmente es socio fundador, copropietario y Gerente de Operaciones.

El segundo socio es ingeniera en Biotecnología es graduada del Instituto Tecnológico de Costa Rica (TEC) en el año 2005. Es propietaria también de otra

empresa dedicada a la consultoría en el área de bioseguridad agrícola, la cual brinda servicios a empresas de calibre nacional e internacional. Graduada de la Maestría en Gestión de los Recursos Naturales y Tecnologías de Producción del ITCR. Es socia fundadora, copropietaria y gerente administrativa.

Además, actualmente laboran en EL LABORATORIO S.A, tres profesionales en biotecnología, un ingeniero agrónomo, una ingeniera en agro-negocios, dos asistentes de laboratorio, un encargado de producción y dos asistentes para este mismo departamento los cuales se encargan del funcionamiento del laboratorio, proceso de muestras, producción de biocontroladores del desarrollo de investigación y de nuevos productos. Cabe destacar que más adelante se presentará un organigrama de la empresa.

2.1.3 Servicios y productos.

2.1.3.1 Servicios del laboratorio:

Los servicios que brinda EL LABORATORIO S.A corresponden a soluciones para los cultivos y control de plagas que no sea por medio de químicos, sino por el contrario que sean 100% amigables con el ambiente y mediante organismos biológicos que los contrarresten. Los servicios que brindan son los siguientes:

- Identificación de plagas que afectan a los cultivos.
- Identificación de enfermedades de los cultivos.
- Diagnóstico de problemas fisiológicos en cultivos.
- Diagnósticos de sanidad en plantas de empaque de productos agrícolas.
- Monitoreo ambiental y de superficies en plantas de empaque.
- Pruebas de eficacia biológica *in vitro* de productos fungicidas y bactericidas.
- Pruebas de eficacia biológica *in vivo* de productos fungicidas y bactericidas (invernadero, cuartos fríos y en campo).

- Asesoría y visitas a finca para el diagnóstico de problemas fitosanitarios.
- Monitoreo y muestreo de suelo, plantas y agua para determinar presencia de plagas y/o enfermedades.
- Análisis de muestras de residuos por medio de una alianza con un laboratorio chileno.
- Pruebas químicas y físicas de compatibilidad de productos fitosanitarios.
- Pruebas de compatibilidad de productos a nivel *in vitro*.
- Análisis de calidad de productos biocontroladores.
- Charlas y capacitación de personal en temas de fitoprotección e identificación de enfermedades.

2.1.3.2 Productos que ofrece el laboratorio:

A raíz de una investigación de mercado, en el año 2009 se amplió la oferta de sólo servicios a también productos para el control biológico de plagas y enfermedades.

2.1.4. Instalaciones

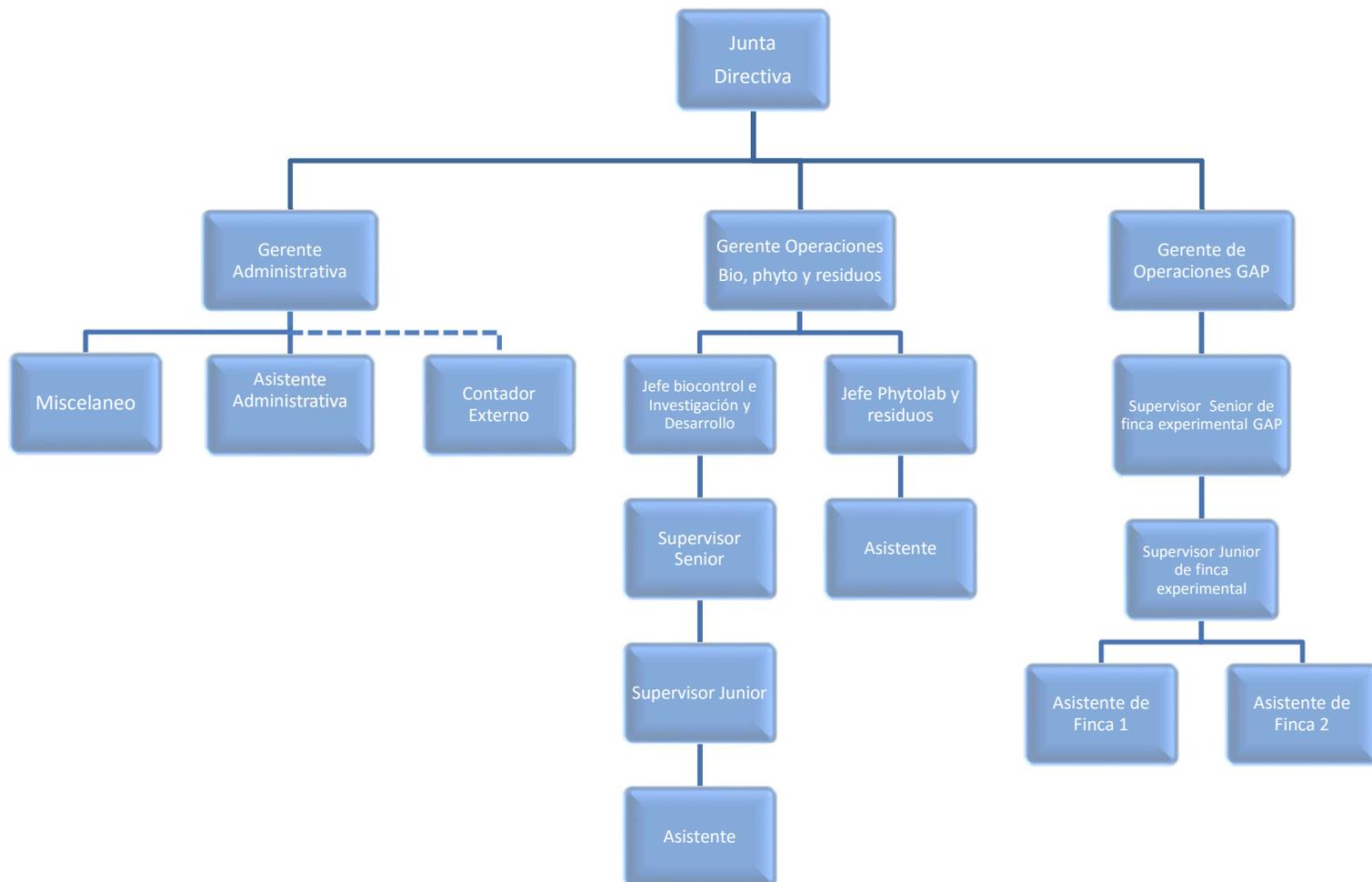
En octubre de 2011, la empresa finalizó la construcción de sus instalaciones en Cartago. Estas fueron diseñadas y acondicionadas según los requerimientos del laboratorio de fitoprotección y la producción de microorganismos para el control biológico de enfermedades.

Actualmente la empresa cuenta con instalaciones propias equipadas para las labores en las que se desempeñan; estas incluyen un área de preparación de medios y autoclavado, amplio laboratorio, áreas aisladas de producción y formulación de controladores biológicos, invernadero, bodegas, parqueo, oficina, sala de reuniones para ocho personas y comedor. Cabe recalcar que la empresa tiene posibilidades de expansión, ya que cuenta con terreno disponible.

2.2. Estructura organizacional.

EL LABORATORIO S.A. cuenta con los siguientes departamentos: Administrativo, Biocontrol, GAP, Phytolab y Residuos

Ilustración 2. Organigrama de EL LABORATORIO S.A.



Fuente: Elaboración propia con información de la empresa. Año 2015.

2.3. Operaciones de la empresa

2.3.1 Mercado meta

Para EL LABORATORIO S.A el mercado meta se encuentra enfocado de acuerdo con las siguientes áreas:

➤ Biocontrol: se dirige a los productores de frutas, verduras y hortalizas que se interesan por implementar el control biológico en su plan de aplicaciones, hay grandes empresas dentro de los clientes, por ejemplo las piñeras, también hay ventas pequeñas a productores de la zona, esto en el caso del mercado costarricense, sin embargo se planea iniciar exportaciones a Panamá.

➤ Phytolab: dividido en dos, la primera área dedicada al análisis de laboratorio para la identificación de patógenos, como mercado meta se tienen los productores de frutas, verduras y hortalizas a nivel de país.

La segunda área se dedica a la realización de ensayos, que tienen como objetivo experimentar con productos en el control de plagas y enfermedades, se dirige a las empresas nacionales y trasnacionales que producen agroquímicos.

➤ Residuos: enfocado a las empresas exportadoras agropecuarias y agroindustriales que requieren realizar análisis de residuos, esto debido a que el gobierno lo solicita como requisito para la exportación y también se dirige a empresas (exportadoras o que venden a nivel nacional) que requieren realizar este tipo de análisis para el mantenimiento de certificaciones.

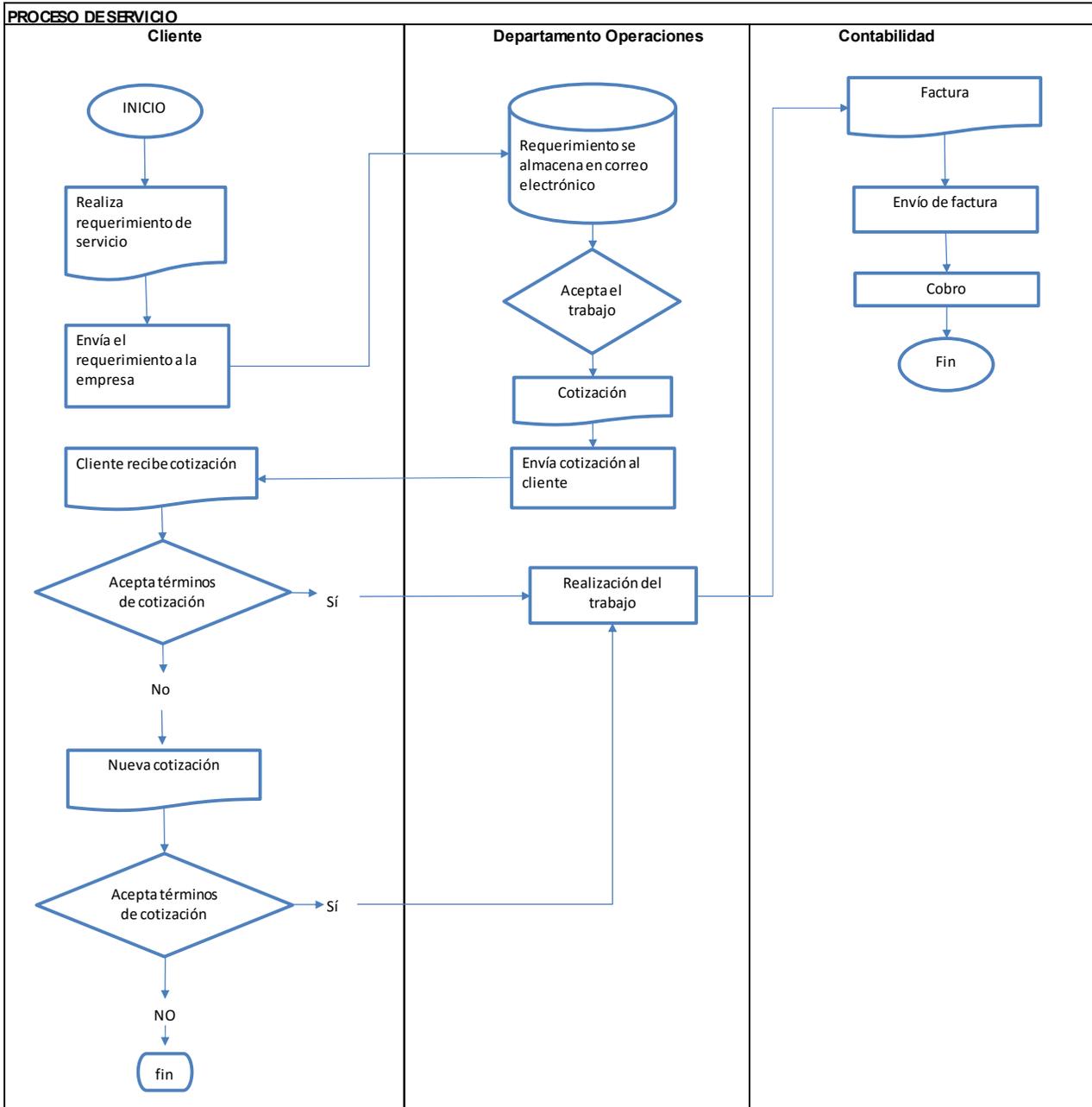
➤ GAP: se orienta a empresas nacionales y trasnacionales que producen agroquímicos y requieren realizar estudios de eficacia, previo al lanzamiento

del producto en el país o bien como requisito para una inscripción del producto ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería.

2.3.2 Procesos

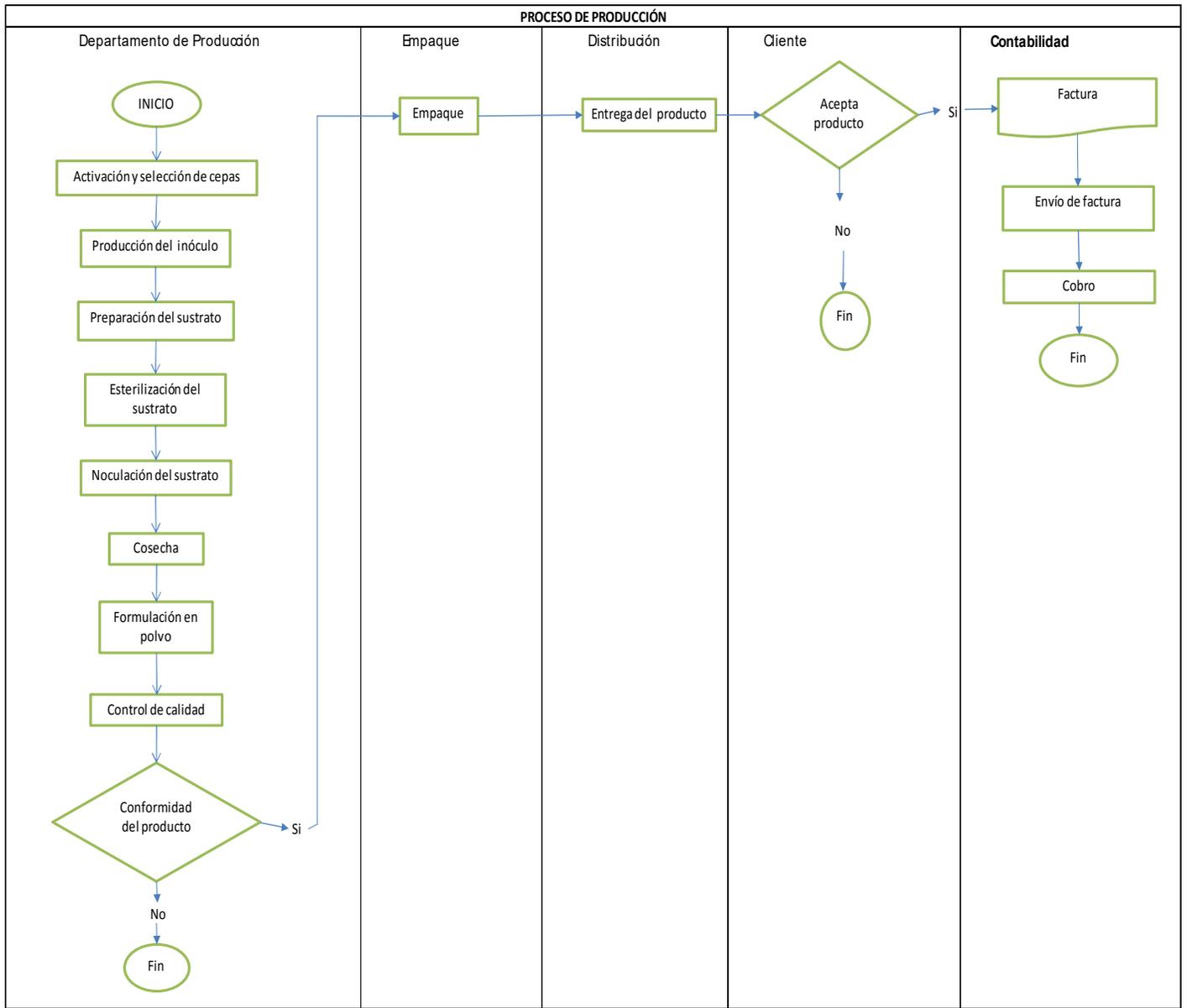
A continuación, se presentan dos diagramas de flujo, uno para describir el proceso de servicio que se realiza y el otro sobre la elaboración del producto de la empresa, ambos diagramas fueron realizados con el apoyo de la administración de la empresa, en el cual se pretende dar a conocer las partes involucradas en los procesos:

Ilustración 3. Mapa del proceso de prestación y cobro de servicios.



Fuente: Elaboración propia con información de la empresa.

Ilustración 4. Mapa del proceso de producción, entrega y cobro de la venta del



producto

Fuente: Elaboración propia con información de la empresa.

2.3.3 Mercadeo y ventas

El proceso de Mercadeo y Ventas se basa en el acompañamiento a los clientes actuales brindándoles asesoría y en el caso de los clientes que adquieren el producto se les brinda el análisis de laboratorio gratuito como parte del asesoramiento y mercadeo, el cual se basa en visitas a la empresa y monitoreo de las aplicaciones del producto en la plantación.

Además se realiza la búsqueda de nuevos clientes, a los cuales se les ofrece los servicios por medio de envío de información vía correo electrónico y se realizan reuniones para el ofrecimiento de los servicios.

Otro sistema es la participación en los procesos anuales de licitación de las grandes plantaciones de piña, principalmente en el caso de las ventas del producto, así como los análisis de laboratorio y de residuos como beneficios complementarios.

Por último, se participa en ferias agropecuarias y agroindustriales como por ejemplo las que realiza el grupo Walmart a sus proveedores.

2.3.4 Normativa y leyes aplicables

A continuación se presenta una breve descripción de las leyes y los reglamentos más importantes a nivel costarricense que influyen en las operaciones de la empresa, dado que es importante conocer las disposiciones que regulan las diversas actividades que se desempeña, además que varios de los lineamientos generan parte de la información financiera.

a. Ley 7092: Ley de impuesto sobre la renta.

De acuerdo con el artículo 1° de esta ley: “Se establece un impuesto sobre las utilidades de las empresas y de las personas físicas que desarrollen actividades lucrativas.” EL LABORATORIO S.A. como empresa comercial privada claramente está sujeta a este cuerpo normativo, el cual es necesario no dejar de lado ya que define los rubros de ingresos y gastos que forman parte de la base imponible sobre la que se calcula el impuesto de renta.

El estudio del impuesto de renta en los Estados Financieros parte del Estado del Resultado Integral, acerca de si incluyeron los ingresos y se dedujeron los gastos según está permitido por la ley, y si se excluyeron todos aquellos que la misma indica como autorizados para no formar parte de la base imponible del impuesto.

Otro punto que cabe mencionar es que en el reglamento a la ley de impuesto sobre la renta se brindan lineamientos para el cálculo de otras partidas contables como la depreciación. En el Anexo N°2 de la ley 7092: Métodos y porcentajes de depreciación, se tienen en primer lugar como únicos métodos legales la depreciación por medio de línea recta y la suma de dígitos de los años; y luego se incluye todo el detalle de los años de vida útil según bien o actividad para cada uno de los métodos antes mencionados.

b. Ley 6826: Ley de impuesto general sobre ventas.

De acuerdo con esta ley, se entiende por venta básicamente a la transferencia del dominio de mercancías y la prestación de servicios (sólo los que estén sujetos al

impuesto), ya sea por importación al país e incluso para propio uso de la misma empresa a modo de autoconsumo.

Todo contribuyente debe llevar un adecuado control del impuesto sobre las ventas, tanto de lo vendido como de lo adquirido, mediante registros contables. La mayor complejidad en esta labor está más por el lado de las obligaciones y rendición de cuentas ante la Administración Tributaria, como lo es el resguardo de la documentación que respalda las transacciones de compra y venta de mercancías y servicios, y los reportes que se preparan periódicamente para cancelar el impuesto.

c. Ley 2: Código de trabajo.

Tanto patrono como trabajador tienen obligaciones y derechos que les concede el Estado. Toda empresa nacional, o internacional que se establezca dentro del territorio, que cuente con mínimo un trabajador a su cargo debe apegarse a lo establecido en el Código de Trabajo costarricense.

Los aspectos que interesa rescatar son los relacionados con el salario y otras remuneraciones, y demás derechos que el trabajador posee como lo son las vacaciones y el aguinaldo. Un correcto cálculo y presentación de estos y otros rubros asociados en la información financiera de la empresa aseguran la razonabilidad de la misma pero también el bienestar del trabajador con un correcto importe de lo que le corresponde al mantenerse en total cumplimiento de los lineamientos laborales del país.

d. Ley 3284: Código de comercio.

Centrando la atención de este punto primeramente en el Libro Primero, Capítulo VII del Título I: de las Sociedades Anónimas, dado que es el tipo de sociedad de la empresa en la presente investigación, las operaciones en un inicio se vieron influidas por los lineamientos de conformación de la sociedad con la creación de un capital social aportado por los socios.

Por otra parte, el Capítulo V del Título II trata de las obligaciones de la Contabilidad en las sociedades acerca de llevar libros legales, a saber: un libro de Balances e Inventarios, un Diario y un Mayor. En el artículo 258 del mismo Título se establece que al cierre de cada año fiscal se deben prepararse los siguientes estados:

- “Balance de Comprobación, anterior al cierre de operaciones del Libro Mayor.
- Estado de Ganancias y Pérdidas.
- Balance General de Situación, posterior a dicho cierre; y
- Estado de superávit o aplicación de sobrantes, en el caso de sociedades.”

Existen otras disposiciones en el Código de Comercio igualmente importantes pero que no forman parte del alcance del presente estudio.

e. Ley 7554: Ley orgánica del ambiente.

Pasando de lo administrativo a normativa más apegada a la operación de EL LABORATORIO S.A., en Costa Rica se cuenta con diversas leyes dirigidas a la

protección del ambiente por los efectos que las actividades agrícolas y otras relacionadas puedan ocasionar al suelo, el aire y el agua, incluso los mismos productos de consumo.

La Ley orgánica del ambiente, es una ley general de protección al medio ambiente para asegurar uno sano y ecológicamente equilibrado. Todo ciudadano y toda empresa deben preservar la integridad de los recursos naturales para no perjudicar las condiciones de sanidad del país.

En el caso de las empresas, estas tienen que percatarse de las consecuencias que su labor pueda provocar al ambiente de forma negativa para plantear e implementar medidas preventivas que minimicen o anulen dichos efectos adversos. Al estar el laboratorio en contacto con suelos y cultivos principalmente, si bien ofrecen soluciones de biocontrol para la lucha contra las plagas, deben estar atentos que no se afecte el ambiente de alguna manera.

f. Ley 7779: Uso, manejo y conservación de suelos.

Pasando a leyes que comparten mayor parentesco con el sector agrícola y de control de plagas, esta ley amplía las disposiciones legales y sanciones en caso de un inapropiado uso de los suelos. El Ministerio de Agricultura y Ganadería, el Ministerio de Ambiente y Energía, y el Ministerio de Salud se encargarán de velar por el cumplimiento de esta ley.

El artículo 12 señala los principios técnicos que colaboren a:

- “La sostenibilidad del recurso suelo, ya sea en su forma natural o en cualquier forma de uso.
- El aumento de la productividad.
- El aumento de la cobertura vegetal del terreno.
- El aumento de la infiltración del agua en el perfil del suelo.
- El manejo adecuado de la escorrentía (escurrimiento de agua).
- El manejo adecuado de la fertilidad del suelo, la manutención de la materia orgánica y la reducción de la contaminación.”

Lo anterior es parte de los planes nacionales de preservación de los suelos, para evitar la contaminación y la sobre explotación de este recurso. En estos planes se contemplan mejores prácticas que mejoren y mantengan en buen estado el suelo costarricense, entre ellas el manejo regulado de fertilizantes y agrotóxicos, y la fertilización orgánica. No sólo el suelo se ve comprometido por aplicaciones indebidas sobre el suelo, sino que también los productos que de él se obtienen ya sean para consumo humano o animal.

g. Ley 7664: Ley de protección fitosanitaria.

Como otra legislación que respalda la conservación de los productos agrícolas, la ley 7664 presenta en su artículo 2 como objetivos primordiales, entre otros, los que se enlistan a continuación:

- “Proteger los vegetales de los perjuicios causados por las plagas.

- Fomentar el manejo integrado de plagas dentro del desarrollo sostenible, así como otras metodologías agrícolas, productivas que permitan el control de plagas sin deterioro al ambiente.
- Regular el uso y manejo de sustancias químicas, biológicas o afines y equipos para aplicarlas en la agricultura; asimismo, su registro, importación, calidad y residuos, procurando al mismo tiempo proteger la salud humana y el ambiente.”

EL LABORATORIO S.A. como encargada del control de plagas y enfermedades en las plantaciones, debe respetar lo que dicta esta ley. En el Capítulo IV, Sección I sobre el control de establecimientos e insumos para el uso agrícola, en sus artículos 23 y 24 se establece que, para la fabricación, uso y comercialización de sustancias químicas o biológicas para uso agrícola, deben inscribirse previamente en el registro del Servicio Fitosanitario del Estado.

La Sección II del Capítulo IV, que trata de la regulación fitosanitaria de organismos o productos de la biotecnología, define en el artículo 41 que aquellos que trabajen con agentes de control biológico en la agricultura, igualmente deben obtener la autorización del Servicio Fitosanitario del Estado para estar facultados a fabricar y distribuir este tipo de productos.

2.4. Análisis del entorno según las fuerzas de Porter.

2.4.1. Poder de negociación de los compradores o clientes.

Es importante comprender de una mejor manera el entorno externo en el cual EL LABORATORIO S.A. se desenvuelve, en cuanto a sus relaciones comerciales e influencia competitiva que otros actores de la industria ejercen sobre la empresa, para identificar dónde apuntan las operaciones detalladas en apartados anteriores.

Las llamadas fuerzas impulsoras del mercado propuestas por Michael Porter, importante economista y profesor de la Escuela de Negocios de Harvard, constituyen una herramienta adecuada para llevar a cabo un breve análisis de la situación actual en la industria. Con este análisis es posible determinar el atractivo de la industria y qué tanto se atenta contra la condición de negocio en marcha de EL LABORATORIO S.A.; a continuación se mencionan y amplían cada una de dichas fuerzas.

Empezando por el poder de negociación de los compradores o clientes, esta fuerza es fundamental porque el cliente es la fuente de generación de ingresos y utilidades en una empresa, y todo lo realizado debe enfocarse en la satisfacción de aquel que adquiere el producto o servicio ofrecido. Su lealtad con el negocio se puede ver afectada por factores como el precio, calidad y naturaleza de la necesidad que se busca complacer, ya sea que deba crearse en la mente del comprador o se trata de algo con gran demanda por ser común y cotidiano.

Un mercado no es atractivo cuando los clientes están bien organizados, si en una industria el productor tiene una débil fuerza de negociación con sus clientes y aunado a esto, son clientes con grandes compañías, existe una amenaza para imponer plazos, estándares del producto y precios.

Según Hugo Rivera, *“a mayor organización de los compradores, mayores serán sus exigencias en materia de reducción de precios, de mayor calidad y servicios, y por consiguiente la empresa tendrá una disminución en los márgenes de utilidad”*.

De acuerdo con lo anterior, es importante conocer si los clientes de la empresa son pocos o muchos, entre menos dependencia tenga la empresa de un cliente el mercado es más atractivo. También, se debe analizar si existen buenos canales de distribución y el tipo de producción que realiza la empresa.

Además, se debe considerar el tipo de venta que se hace si se consideran mayoristas, cuanto representan las compras de los clientes en relación con sus ventas, de ésta manera, se puede conocer los márgenes de los clientes entre más bajos sean, habría una tendencia para que sus costos bajen.

El análisis de los factores anteriores permite conocer el poder de negociación que tiene el mercado con sus productores. De acuerdo con el conocimiento y la experiencia que EL LABORATORIO S.A. tiene de sus clientes se estudia algunos de los factores (ver cuadro 2) antes mencionados.

Se considera que el nivel de clientes importantes que tiene es medio alto; pues posee poca dependencia de unos cuantos clientes y mientras menos clientes importantes tengan, mayor poder de negociación tendrá sobre ellos.

Es muy importante la calidad de los productos que ofrece para que los clientes puedan asegurar productos o servicios de calidad en sus empresas, primero porque un mal diagnóstico en Phytolab de plagas o enfermedades podría ocasionar pérdidas de cultivos significativas, y también, porque los protectores de cultivos que se apliquen repercuten directamente en la calidad del producto.

En relación con la industria, existe un grado de dificultad que sus clientes cambien de proveedor, pues se debe evaluar variables como calidad, servicio técnico, tiempo de respuesta y precio para tomar dicha decisión.

Existe poca posibilidad de que los clientes desarrollen productos o servicios similares, entonces, se tiene un mayor poder de negociación.

Cuadro 2. Poder de negociación con clientes

EL LABORATORIO S.A.
Análisis de la estructura de las fuerzas de mercado
Poder de negociación con clientes

Factor de análisis	1	2	3	4	5
Nivel de clientes Importantes				X	
Importancia de los costos de productos y servicios de EL LABORATORIO S.A. en relación con los costos totales de los clientes.					X
Costo de cambio				X	
Amenaza de integración hacia atrás					X
Grado de importancia del producto o servicio				X	
Nivel de diferenciación de los productos y servicios		X			

Poder de negociación con clientes	0,00%	16,67%	0,00%	50,00%	33,33%
--	--------------	---------------	--------------	---------------	---------------

Simbología:	
Bajo	1
Medio bajo	2
Medio	3
Medio Alto	4
Alto	5

Fuente: Elaboración propia. Año 2015.

Según la matriz anterior, se considera que EL LABORATORIO S.A. tiene un poder de negociación medio-alto con sus clientes.

2.4.2 Poder de negociación de los proveedores o vendedores.

Como segunda fuerza impulsora está el poder de los actores encargados de venderle a la empresa todos aquellos insumos que necesita para llevar a cabo la fabricación y venta de productos o prestación de los servicios que la mantienen en el mercado.

El poder de los compradores se determina principalmente por el incremento en el precio de lo que sus clientes adquieren, dependerá de la cantidad de competencia que el vendedor deba enfrentar para que se fije un precio alto o bajo en los productos y servicios que distribuyen. Se mencionan algunos de los proveedores con los cuales la empresa actualmente mantiene relaciones comerciales, para observar su influencia e importancia en las operaciones desempeñadas:

1. Tecno Diagnóstica S.A.: fundada en 1949 bajo el nombre de Laboratorio Sukia, posteriormente modificado tras la compra de la empresa por un grupo venezolano, con más de 50 años de trayectoria Tecno Diagnóstica ofrece a sus clientes equipo para la automatización de sus instalaciones de investigación y desarrollo, y otros insumos.

Realiza transacciones con EL LABORATORIO S.A. desde que éste abrió sus puertas, apoyándolo mayormente con reactivos para el laboratorio. De acuerdo con las necesidades de la empresa, se realizan alrededor de cuatro compras por año, siendo una frecuencia tal vez no muy elevada, pero cada pedido de los reactivos se realiza por cantidades bajas, entonces esto se explica por un lento consumo del producto y no porque se manejen grandes volúmenes en cada compra.

A pesar de que la adquisición de reactivos se realice por cantidades bajas, este proveedor tiene gran importancia para la empresa dado que son muy pocos los que ofrecen éste tipo de productos, aparte que no existen opciones de productos sustitutos, y los demás posibles proveedores únicamente ofrecen la opción de ventas al por mayor, exigiendo que se incurran en costos innecesarios de adquisición y almacenamiento de los reactivos de laboratorio.

2. Advance Laboratorios S.A.: creada en Venezuela por un ingeniero químico norteamericano a finales de los 50's, con operaciones en Panamá y Costa Rica que atienden a clientes en todo Latinoamérica, esta empresa maneja soluciones para el tratamiento de aguas ofrecido a diversas empresas de la industria de alimentos, farmacéuticas, hidrológicas, entre otras.

También brinda el tratamiento en aguas de piscinas, siendo este su servicio más antiguo, y otros equipos para temperar el agua y acondicionar la infraestructura de la piscina; por otra parte cuentan con una amplia gama de soluciones para laboratorio, la cual aprovecha EL LABORATORIO S.A. para obtener los insumos que requiere en cuanto a instrumentos para análisis químicos y microbiológicos se refiere.

Este constituye un proveedor nuevo para la empresa, hasta mayo del 2015 se realizó únicamente una compra de equipo de laboratorio, por lo que no puede tenerse certeza de la periodicidad que tendrán las adquisiciones ya que estas están determinadas por las necesidades de equipo. Desde su primer contacto, ambas empresas han mantenido comunicación para promocionar productos dando el debido seguimiento al momento en que se coloque la cotización de un determinado artículo.

El mayor atractivo de Advance Laboratorios S.A es que ofrece los precios más bajo del mercado, y como se pudo observar en su reseña histórica su amplia experiencia puede dar confianza con respecto a la calidad de lo que este proveedor fabrica y distribuye, por eso destaca en una industria en la que se percibe un poco más de competencia, puesto que las opciones no son tan limitadas.

3. Agribiotecnología de Costa Rica S.A.: es una empresa costarricense dedicada a la biotecnología agrícola desde 1985. Incursionó en la producción de cultivos tropicales hasta llegar a ser el laboratorio de micro propagación de mayor tamaño en América Latina. Su meta es la comercialización de vitro-plantas, de una manera amigable con el ambiente. Dentro de sus servicios más importantes se tienen los soportes y asesorías que se ofrecen a otros empresarios dedicados a actividades de la agroindustria, limpieza de virus, y el desarrollo de protocolos de propagación in vitro para comercialización de plantas superiores. En sus productos destacan el café, la piña MD-2, plantas ornamentales, yuca, camote, cultivos energéticos, y otros.

De este proveedor específicamente se aprovechan las semillas de banano para ser cultivadas en la finca experimental GAP, realizando compras semestrales desde el año 2014 atendiendo las necesidades de la finca para el establecimiento de ensayos. La conveniencia de mantener esta relación comercial está en la cercanía del proveedor con la zona donde está ubicada la finca, y que la variedad de banano que ofrece es la requerida en el terreno.

Cabe resaltar que el dueño de Agribiotecnología es también quien le alquila dicha finca experimental a EL LABORATORIO S.A.

4. El Colono Agropecuario: constituye una división de Grupo Colono, una de las grandes empresas de Costa Rica en comercialización de materiales, artículos e insumos de ferretería, otros para la construcción, la agricultura y ganadería. Aunque se estableció formalmente esta división en Grupo Colono hasta el año 2000, desde antes de su constitución ya se comercializaban productos agropecuarios en menores volúmenes; ahora se han expandido sus operaciones en Nicaragua y Panamá.

Las categorías de productos que EL LABORATORIO S.A. puede adquirir son los fertilizantes, algunas semillas y otros insumos para el cultivo de plantas. Las transacciones con este proveedor se comienzan a llevar a cabo en el 2014, con un mínimo de una compra mensual de insumos y equipos agrícolas dependiendo las necesidades de la finca.

Se tomó la decisión de tenerlo como proveedor de estos productos dado que cuenta con los precios más bajos con respecto a sus competidores, incluso también entre los productos sustitutos que pudieran adquirirse.

5. Centro para el Desarrollo de la Biociencia S.A.: con más de 13 años de experiencia en la distribución de equipo de laboratorio médico y agrícola, entre ellos microscopios, destiladores de agua, incubadoras, descalcificadoras, y bombas de fumigación.

Biociencia acompaña a EL LABORATORIO S.A. desde los inicios de este último, brindando equipo de laboratorio especializado y principalmente

mantenimiento para la cámara de flujo la cual proporciona aire limpio a la zona de trabajo del laboratorio que exige la ausencia de impurezas.

Dado que el proveedor se ha mantenido con la empresa desde el principio, se prefiere puesto que ya conoce el equipo y cuenta con todo el historial de mantenimiento del mismo. Las piezas no son comunes de encontrar, no se tienen opciones de productos sustitutos que puedan satisfacer las necesidades de repuestos de la cámara de flujo.

6. Envases Comerciales S.A. (ENVASA): desde 1962, es la primera empresa de Centro América y el Caribe en elaborar tubos colapsibles de aluminio para su venta en estas regiones. Poco a poco fue evolucionando en calidad y variedad de los tipos de envases, ampliando a su vez el mercado meta hacia el cual orientan su actividad dado que se incluyeron envases especializados para fines farmacéuticos y de laboratorio.

Costa Rica goza de la presencia de dos centros de operaciones donde se lleva a cabo toda la labor de manufactura, almacenamiento, distribución y diversos procesos administrativos.

Desde hace cerca de 5 años, ENVASA apoya a EL LABORATORIO S.A. con sus envases de empaque para el producto principal, los cuales son solicitados con una frecuencia mensual. Si bien existen otras empresas en la industria del envasado, no son muchas las que poseen la capacidad para fabricar un tipo de recipiente personalizado y a la medida según las necesidades del cliente.

Por tal razón no sería sencillo cambiar de proveedor y el envase, ya que esto conllevaría al cambio en el diseño e imagen que el producto ha logrado posicionar en la mente del consumidor.

El cuadro 3 resume la relación antes descrita que existe con los actuales proveedores. El análisis llevado a cabo se enfoca en el nivel de dependencia que se tiene, con factores que comprenden tanto la posibilidad de cambiar de empresas abastecedoras como el efecto del desempeño de las empresas presenten en los resultados de EL LABORATORIO S.A. como su cliente.

El producto que esta última desarrolla y distribuye es muy especializado, por lo que no se encuentra en el mercado una vasta cantidad de proveedores para elegir en cuanto a materia prima. Para asegurar la calidad de la producción es necesario contar con una relación constante y de confianza, puesto que un cambio en los insumos adquiridos comprometería las características actuales del producto; tal es el caso observado en ENVASA la cual ya cuenta con un respectivo diseño del envase del producto, y cuya modificación al contratar los servicios de otra compañía alteraría la percepción del cliente quien ya posee en su mente una imagen posicionada.

Lo anterior está ligado al costo de cambio del proveedor. Como se pudo observar en el detalle individual, varias de las empresas que se le solicitan sus productos o servicios han sido elegidas por el bajo precio que ofrecen, o en otros casos por su cercanía geográfica, y esto los vuelve más atractivos.

Con respecto a los instrumentos y equipo pequeño de laboratorio hay más flexibilidad para adquirir dichos artículos de diversos vendedores, pero estos no van a impactar tanto la ganancia de la empresa puesto que no constituyen materias directas para la producción.

Cuadro 3. Poder de negociación con proveedores

EL LABORATORIO S.A.
Análisis de la estructura de las fuerzas de mercado
Poder de negociación con proveedores

Factor de análisis	1	2	3	4	5
Existencia de proveedores sustitutos que pueda entregar el mismo producto o servicio.				X	
Nivel de importancia (dependencia) de proveedores				X	
Costo de cambio				X	
Importancia del proveedor para asegurar la calidad de productos o servicios				X	
Opción de proveedores sustitutos		X			
Poder de negociación con proveedores	0,00%	20,00%	0,00%	80,00%	0,00%
Simbología					

Bajo	1
Medio bajo	2
Medio	3
Medio Alto	4
Alto	5

Fuente: Elaboración propia. Año 2015.

Partiendo de todas las observaciones y análisis realizado de las variables, se obtiene que el poder de negociación con proveedores es medio alto. Esto implica que la empresa estará muy susceptible a lo que estos demanden, por ejemplo un incremento en los precios, y que cualquier cambio por cualquier motivo de algún proveedor afectaría significativamente la operación de EL LABORATORIO S.A.

2.4.3 Amenaza de nuevos competidores entrantes.

Esta fuerza permite medir el riesgo que tiene EL LABORATORIO S.A., de nuevos participantes en la industria que genera una mayor incertidumbre acerca de la situación de la competencia, el riesgo de ingreso mide la posibilidad de que nuevos competidores inviertan en el mercado.

Entre mayores barreras de entradas haya en una industria, menor será el riesgo de que ingresen nuevos participantes y por ende menor competencia. De ser bajas las barreras para entrar, se da mayor facilidad para el ingreso de nuevos rivales.

Dado lo anterior, es importante analizar los factores que establecen las barreras de entrada de compañías emergentes, para contar con una noción del nivel de dificultad o facilidad de adquirir participación en un determinado mercado siendo una nueva opción para los compradores; poseer una remarcada diferenciación del producto o servicio es vital para que cualquier intento de incorporarse a la industria se vea diezmado casi de inmediato.

Dentro de las barreras más comunes se encuentra el capital inicial requerido para la apertura de un negocio en la industria, existiendo la posibilidad de que esta inversión sea muy elevado y el tiempo requerido de aprendizaje sea muy extenso para alcanzar el costo más bajo por unidad producida, esto beneficia a las empresas ya existentes al impedir la entrada de estos competidores.

También, existen barreras de entradas por derivados del posicionamiento de bienes y servicios en el mercado, pues demandará que los nuevos participantes realicen bastante inversión para posicionar sus productos o servicios en las mentes de los compradores.

A continuación se detallan los factores relacionados con las barreras de entradas por posicionamiento:

- Economía en escala
- Acceso privilegiado en materias primas
- Procesos productivos especiales
- Curvas de aprendizaje
- Curvas de experiencia
- Tecnología
- Posición de marca
- Posición de diseño
- Posición de servicio
- Posición de precio
- Patentes
- Niveles de inversión
- Accesos a canales

Adicionalmente, existen barreras de entrada relacionadas con políticas gubernamentales (tramitología, costos de inscripción, permisos, patentes) que pueden limitar o hasta impedir del todo la entrada de nuevos participantes; originadas por arancelares, subsidios, impuestos y leyes.

De acuerdo con el conocimiento y la experiencia que EL LABORATORIO S.A. tiene de la industria y su mercado meta se va a analizar algunos de los factores (ver cuadro 4) antes mencionados:

La empresa no se encuentra en producción de economías de escala y considera que se dé poco en relación con los competidores directos. Lo anterior hace que aumente la posibilidad de que ingresen nuevos competidores.

Existen empresas que venden productos similares, la diferencia que hace EL LABORATORIO S.A. se basa en la calidad de los productos, de igual forma existen empresas que ofrecen servicios de ensayos de laboratorio y campo, pero la calidad de la ejecución y el reporte finales inferior a lo que les ofrece a sus clientes.

El producto y servicio que se ofrece es poco diferenciado, esto hace de que exista mayor amenaza de nuevos competidores.

La calidad en los productos y la experiencia técnica, ha hecho que haya un buen posicionamiento tanto de los productos de biocontrol, como los de phytolab.

La inversión inicial que se debe hacer es alta, sumado a la curva de aprendizaje y el conocimiento técnico que se debe tener, hace que se incremente la barrera de ingreso por estos conceptos.

El canal de distribución que usa EL LABORATORIO S.A. es el directo, usar canales de distribución implica reducción en los márgenes y además son de difícil acceso.

Los pagos de impuestos, patentes, registros de productos y servicios en el Servicio Fitosanitario del Estado-MAG, inscribirse como pyme en el MICIT hace que se de cierta barrera de ingreso.

El mercado meta de la empresa es estable, incluso cuando la demanda de algunos productos de biocontrol ha bajado por la crisis que enfrentan los cultivos de piña y banano por el factor climático. Sin embargo, para otros departamentos como residuos, GAP y phytolab existe un mercado en crecimiento, debido a que son servicios que se encuentran con una creciente demanda.

Cuadro 4. Amenaza de nuevos competidores

EL LABORATORIO S.A.

Análisis de la estructura de las fuerzas de mercado

Amenaza de nuevos competidores

Factor de análisis	1	2	3	4	5
Economías de escala	X				
Diferenciación del producto o servicio		X			
Posicionamiento de marcas				X	
Nivel de inversión inicial				X	
Crecimiento del mercado		X			
Acceso privilegiado a materias primas		X			
Curvas de aprendizaje					X
Accesos a canales de distribución				X	
Políticas gubernamentales			X		

Amenaza de nuevos competidores	11,11 %	33,33 %	11,11 %	33,33 %	11,11 %
---------------------------------------	-------------------	-------------------	-------------------	-------------------	-------------------

Simbología	
Bajo	1
Medio bajo	2
Medio	3
Medio Alto	4
Alto	5

Fuente: Elaboración propia. Año 2015.

Según la matriz anterior, se considera que existe un nivel medio de amenaza por nuevos competidores.

2.4.4 Amenaza de productos sustitutos.

Fuera de la competencia habitual, una empresa tiene que enfrentarse a otros productos que no comparten características similares al suyo pero que suplen en cierta forma su finalidad y puede ser preferido por los compradores por precio o poca diferenciación entre cada producto; esto último es más común en casos donde la oferta es mayor que la demanda, la industria de envases plásticos ilustra muy bien este punto.

Las tendencias en mejorar precio-costo, la diferenciación del producto, la facilidad del cambio del mercado, son algunos de los factores que permiten medir el nivel de amenaza que tiene la empresa por productos sustitutos.

Se considera que la relación precio-calidad tiene un nivel de importancia media, debido a que existen casos como el de grandes empresas que trabajan con licitaciones anuales para contratar servicios y productos quienes se inclinan por un proveedor debido al precio. No obstante, la calidad en muchos casos es un factor determinante para la contratación de los servicios o compras frecuentes de productos.

Los precios de los productos y servicios de la competencia, en relación a los que ofrece EL LABORATORIO S.A. generalmente son más baratos, y entre menor precio tengan mayor es la amenaza de que los compradores los escojan.

Los productos sustitutos de biocontrol están más disponibles dado que hay mayor competencia y por ende más facilidad de acceso. Para los servicios de laboratorio como residuos, phytolab y ensayos en campo existen pocos proveedores, aunado a la calidad y servicio, hace que haya menos preferencia hacia servicios sustitutos.

El costo para que el cliente cambie los productos y servicios que ofrece EL LABORATORIO S.A. por otros es medio alto y por ende la amenaza por productos sustitutos es media baja.

Cuadro 5. Amenaza de productos sustitutos

EL LABORATORIO S.A.
Análisis de la estructura de las fuerzas de mercado
Amenaza de productos sustitutos

Factor de análisis	1	2	3	4	5
Relación precio/calidad			X		
Costo de cambio para el cliente		X			
Nivel de preferencia del cliente de los productos o servicios sustitutos		X			
Nivel de acceso de productos sustitutos			X		
Precios en relación con los sustitutos				X	

Amenaza de productos sustitutos	0,00%	40,00%	40,00%	20,00%	0,00%
--	--------------	---------------	---------------	---------------	--------------

Simbología	
Bajo	1
Medio bajo	2
Medio	3
Medio Alto	4
Alto	5

Fuente: Elaboración propia. Año 2015.

Según la matriz anterior, se considera que la amenaza por productos sustitutos para EL LABORATORIO S.A. es media.

2.4.5 Rivalidad entre los competidores.

Otra de las fuerzas importantes, sin menospreciar la relevancia de las anteriores, la constituye el nivel de presión ejercido por los competidores que actualmente se encuentran en la industria y que ya gozan de un cierto período de permanencia en la misma. Se considerará que una empresa es competidora cuando su producto presente cualidades muy similares a las de aquel propio que se distribuye.

La rentabilidad de un negocio disminuye cuando se incrementa la rivalidad. Los generadores de aumento en la rivalidad más comunes incluyen la presencia de gran cantidad de pequeñas empresas o no se está frente a compañías dominantes, además de poca diferenciación de los productos y que la transición

de clientes de un proveedor a otro sea frecuente por representar un bajo costo por el cambio.

A continuación se amplían algunos detalles sobre los competidores que han podido identificarse en la industria, clasificados según el tipo de operación.

2.4.5.1. Departamento de Biocontrol.

1. Inbiosa: es una empresa costarricense conformada en 1999, que se dedica a la fabricación y venta de ovoproductos a utilizar en el control de plagas, los cuales están basados en sepas de hongos y bacterias antagonistas. Algunas de sus marcas también están destinadas a emplearse en los sectores: pecuario y acuícola.

Entre los beneficios más destacados se encuentran la promoción de la sanidad de plantas y cultivos, reducción del uso de bactericidas de base química, incremento en la calidad y tamaño de plantas y frutos, mejora en la absorción de nutrientes.

Se consideran líderes en el mercado de productos biológicos, brindando la posibilidad de elaborar productos a la medida según los requerimientos de cada cliente. También proveen servicios tales como: aislamiento e identificación de hongos, identificación de plagas en distintos cultivos, análisis microbiológicos de suelos, entre otros.

2. BioEco Natural S.A.: empresa creada para atender necesidades del sector agrícola, además del industrial y pecuario, con soluciones también dirigidas al hogar para mantener un jardín libre de plagas y enfermedades. Igualmente promueven el biocontrol con productos hechos a base de insumos biológicos como hongos y microorganismos eficientes que reducen la población de plagas y mejoran la salud de las plantas y el suelo.

La empresa nace producto de una fusión comercial entre dos empresas de la industria de agro fertilizantes y biobotánica en el 2005, y ya ha alcanzado extender sus operaciones hasta Panamá y República Dominicana.

3. Laboratorio del Doctor Obregón: en 1988 el costarricense Miguel Obregón, licenciado en Ciencias Agrónomas con doctorado en Fitopatología, inicia un negocio de asesorías en protección agropecuaria para una producción más limpia y rentable, con personal experimentado y el apoyo de expertos de otros países del mundo.

Entre los servicios brindados se encuentran: diagnóstico macroscópico, microscópico y mediante técnicas de cultivo de enfermedades en las plantas, control de calidad en productos biológicos para la agricultura, estudios de casos de problemas fitosanitarios en plantaciones.

Son alrededor de 20 los productos que se elaboran que incluyen fertilizantes, insecticidas, plaguicidas; todos ellos con los beneficios que ofrecen los insumos biológicos, a saber: no son tóxicos para humanos, animales y plantas, no contaminan el ambiente, aseguran un mejor crecimiento de plantas y frutos dado que incentivan la absorción de nutrientes preparándolas a su vez contra posibles ataques de hongos y cualquier otro patógeno dañino.

4. Agro Pro Centroamérica S.A.: fundada en Costa Rica en 1986 por los ingenieros Juan de Dios Cubero y Fernando Masís, dedicados a estudios fitosanitarios en Centroamérica y el Caribe, representando al Instituto Batelle de Suiza. Esta empresa maneja diversos tipos de bioplaguicidas, fertilizantes, herbicidas, semillas e insecticidas, por mencionar algunos. La especialidad de la empresa se constituye por la protección y nutrición de cultivos.

2.4.5.2. Departamento de Residuos.

1. Laboratorio Químico Lambda S.A.: se inicia en el mercado costarricense en 1986, decidiendo crear la sección de microbiología industrial 2 años después de su fundación dadas las necesidades identificadas en muchas industrias, en una época donde los servicios de análisis químicos y bacteriológicos correspondían exclusivamente a entes gubernamentales que no realizaban sus tareas de la mejor manera.

Este laboratorio es precursor en acreditación y análisis de emisiones e inmisiones de gases provenientes de diversas naturalezas de fuentes, para el control de los mismos, cumpliendo tanto con los requerimientos normativos de Costa Rica como las demás disposiciones de diferentes certificaciones ISO.

Sus servicios están enfocados en la química industrial y ambiental, y la microbiología industrial. Abarcan análisis de residuos en agua potable y agua residual, alimentos, materias primas, emisiones de gases, y otros.

2.4.5.3. Departamentos Phytolab y GAP: ensayos.

1. Corporación Bananera Nacional (CORBANA): CORBANA es una entidad pública no estatal, creada en 1971 por medio de una ley de Costa Rica. Tiene como objetivo el fortalecimiento del cultivo del banano, brindando herramientas que protejan a las plantaciones de los agentes dañinos del ambiente y posibles desastres naturales, y al productor económicamente. La corporación cuenta con una sección dedicada a la investigación y asistencia técnica, con el fin de obtener una producción sostenible en las regiones donde se cultiva banano. Con respecto al control biológico, se abrió un laboratorio en el 2007 que tuviera las condiciones para crear soluciones que no perjudiquen el medio ambiente, desarrollando organismos que atacaran plagas en los cultivos. Por su parte, la sección de fitopatología pretende desarrollar tecnologías que permitan un manejo integrado de las complicaciones que puedan sufrir las plantaciones, disminuyendo el daño económico adyacente, mientras que se protege el ambiente.

2.4.5.4. Departamento de Phytolab: análisis de laboratorio.

1. Universidad de Costa Rica (UCR): una de las instituciones de educación superior más importantes del país, busca promover e impulsar la investigación a favor del área, entre otras, de Ciencias Agroalimentarias. Para tales efectos, la UCR cuenta un Centro de Investigaciones Agronómicas (CIA), que adoptó investigaciones relacionadas con fertilidad de suelos y plantas, biotecnología y

microbiología agrícola, y el estudio de recursos naturales. El CIA se compone de seis laboratorios: de Biotecnología de Plantas, Bioquímica de Procesos Orgánicos, Microbiología Agrícola, Recursos Naturales, Suelos y Foliare, y de Tecnología Poscosecha; estos brindan los servicios de análisis y consultorías para empresas que tengan la necesidad de conocer las condiciones del suelo, cultivos, fertilizantes y otros materiales.

Por otra parte, está el Centro de Investigaciones en Protección de Cultivos (CIPROC) de la Escuela de Agronomía. Como se podría suponer, está más orientado al estudio de problemas asociados con las plagas, enfermedades y malezas, todo aquello que impacta negativamente las plantaciones. Son siete los laboratorios que integran el CIPROC: de Acarología, Arvenses, Entomología, Fitopatología, Nematología, Plagas Vertebradas, y de Técnicas Moleculares. En cada uno se identifican y analizan los tipos de plaga con el fin de desarrollar alternativas de control que reduzcan el impacto a través de un mejor manejo de los procesos de sanación de los cultivos.

2. Instituto Nacional de Innovación y Transferencia en Tecnología Agropecuaria (INTA Costa Rica): fue creado mediante la ley n°8149 en el 2001, dejando de ser la Dirección de Investigaciones Agropecuarias del Ministerio de Agricultura y Ganadería, para convertirse en un órgano de desconcentración máxima adscrito a dicho ministerio, pero con las facultades de administrar sus propios recursos.

El fin primordial es el aumento constante de la producción y la calidad en actividades del sector agropecuario, lo cual da paso a la contribución en la economía nacional y el desarrollo del país.

El Laboratorio de Fitoprotección que se encuentra en el INTA, se especializa en temas de fitopatología, entomología, nematología, malezas, control biológico y microbiología de suelos. Son muchos los servicios que ofrece, se mencionan algunos a continuación: diagnóstico de patógenos en semillas bajo condiciones de cámara húmeda, evaluación de productos químicos o naturales biodegradables para combatir patógenos bajo condiciones de laboratorio con y sin medio de

cultivo, también bajo condiciones de invernadero, control microbiológico de insumos biológicos, y producción masiva de hongos benéficos, entre otros.

En el cuadro 6 se lleva a cabo un breve análisis de la situación sobre la competencia actual. Según manifestó la administración de la empresa, desde el punto de vista del cliente, si este decide cambiar su proveedor se enfrentaría a un costo de cambio originado por una disminución en la calidad de los insumos que utilizan en su negocio, por consiguiente una reducción en la calidad de su producción.

El nivel de barreras de salida es muy relativo al nuevo mercado al que se desee ingresar, la naturaleza de la industria hace que no sea muy sencilla una reestructuración de las actividades para enfocarse hacia otros sectores, dado que el control de plagas y apoyo a cultivos engloba gran variedad de disciplinas que pueden no requerir en gran forma la salida de la industria para realizar un cambio en la operación.

Es posible percatarse además que el crecimiento del sector no es muy remarcado. Los rivales son empresas con cierta antigüedad, dirigidos a regiones dedicadas al cultivo que no se han visto expandir significativamente su territorio en las últimas décadas.

La presencia de los competidores prevalece en el Valle Central de Costa Rica, pero cuentan con la capacidad de hacer llegar sus productos y servicios a cualquier parte del territorio nacional. La diversidad de los mercados que atienden parece una tendencia entre todas las empresas de la industria, ya que no es sólo la producción de agentes biológicos para el control de plagas sino también los servicios de análisis de suelos y de cultivo, entre otros relacionados.

Cuadro 6. Rivalidad entre competidores

EL LABORATORIO S.A.
Análisis de la estructura de las fuerzas de mercado
Rivalidad entre competidores

Factor de análisis	1	2	3	4	5
Nivel de barreras de salida			X		
Costo de cambio				X	
Crecimiento del mercado		X			
Diferenciación del producto o servicio		X			
Diversidad de competidores					X
Nivel de concentración			X		
Rivalidad entre competidores	0,00%	33,33%	33,33%	16,67%	16,67%

Simbología	
Bajo	1
Medio bajo	2
Medio	3
Medio Alto	4
Alto	5

Fuente: Elaboración propia. Año 2015.

La rivalidad encontrada se encuentra en un nivel medio, de acuerdo con la percepción de la industria de El LABORATORIO S.A. y la información recabada de los competidores más destacados.

2.5. Análisis FODA:

Resulta de gran importancia que la compañía conozca acerca de los factores que tienen o ejercen algún tipo de presión o ventaja para poder seguir compitiendo en el entorno que se desenvuelve. Por ello el análisis FODA se realiza con el objetivo de identificar los factores críticos de éxito para así lograr la consolidación de las fortalezas, provecho de oportunidades y reducción de debilidades y amenazas.

A continuación un cuadro donde se unen los 4 elementos que lo componen y los puntos encontrados para cada uno de ellos:

Cuadro 7. Análisis FODA para EL LABORATORIO S.A

FORTALEZAS	OPORTUNIDADES
<ul style="list-style-type: none">• EL LABORATORIO S.A se encuentra posicionado en área de biocontrol en el mercado de piña, consumo de producto que permite impulsar una estrategia de posicionamiento en otros mercados meta.• Se cuenta con el equipo necesario para ofrecer flexibilidad en los servicios de seguimiento y estudios de fincas que utilizan biocontroladores frente a requerimientos del cliente, con un grupo de profesionales que pueden cubrir una amplia gama de necesidades de campo como de laboratorio.• Posee socios estratégicos en la distribución de productos, lo que le genera presencia en prácticamente todo el país y cubriendo una gran cantidad de	<ul style="list-style-type: none">• Ofrecer nuevos servicios de seguimiento y estudio a los clientes que utilizan los productos de la compañía; por lo que, a una mayor demanda, disminuyen los costos de producción debido al crecimiento en la demanda y aumentando el margen de ganancia, permitiendo obtener clientes fieles con un producto a un precio similar, pero de mejor calidad.• Marca y calidad hacen factible ingresar relativamente fácil a fincas y obtener nuevos clientes, lo que propicia llegar a nuevos mercados y obtener clientes potenciales que sean fieles a la marca y producto; y que sirvan como una recomendación.• Las necesidades de cada cliente o finca son particulares, las

cultivos que ayuden a la compañía ingresar con productos de alta calidad que pueden ser incorporados fácilmente y consumidos confiablemente.

- Política en contra de la variación de precios como competencia con otros productos similares: el valor es fijado con base a costos más margen de utilidad. Las variaciones solamente suceden por cambios en costos a la alta o a la baja (materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación). Se busca un crecimiento continuo y competitividad conservando un valor razonable del producto.
- Se realizan visitas a los clientes para negociaciones de precios de acuerdo con el volumen de consumo, sin sub-valorar sus productos a cambio de obtener más clientes (guerra de precios).
- Posee menores tiempos de respuesta y mayor personalización de los análisis vs. Ministerio de Agricultura y Ganadería, Instituto de Innovación y Transferencia de Tecnología Agropecuaria, Servicio Fitosanitario del Estado y la Universidad de Costa Rica.
- Buena relación con los proveedores y se realizan compras constantes que permite una cadena de gestión de suministros con buenos tiempos de respuesta y muy buena calidad.
- Establecimiento de relaciones de confianza con el cliente, lo que fortalece una publicidad basada en experiencias (El cliente satisfecho recomienda EL

cuales esperan ser atendidas de forma oportuna y correcta; tener capacidad para cubrir éstas necesidades puede estrechar lazos comerciales y mitigar la presencia de competidores extranjeros o nacionales con productos importados que no se han instalado en el país, consiguiendo mayor posicionamiento de la marca.

- Oportunidad de establecer promociones u otras estrategias de mercadeo y publicidad para aumentar las ventas y obtener clientes.
- Fidelizar a los clientes a través de un mejor servicio y valor agregado implementando nuevas herramientas de diagnóstico que permitan ser más competitivos y confiables.
- Invertir o encontrar financiamiento (existe la posibilidad de fondos no reembolsables) para arrancar con la acreditación del laboratorio.
- Consecución de créditos en la compra de materias primas y suministros, permitiendo un producto o servicio de la calidad esperada; puntualidad en las entregas; precios competitivos basados en unos patrones de referencia; buenas condiciones de pago (con condiciones satisfactorias para ambas partes); Fiabilidad; Sostenibilidad (planificación a largo plazo o a la utilización de materiales o servicios sostenibles), cumplimiento de las normativas vigentes; ecología (manera de reducir la huella de carbono y mejorar la gestión de residuos).

<p>LABORATORIO S.A a otros clientes).</p> <ul style="list-style-type: none"> • La compañía está invirtiendo en ampliar y expandir su planta de producción y edificio administrativo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Concluir con el registro de algunos productos en el MAG (Ministerio de Agricultura y Ganadería). • Desarrollo de nuevos productos de control biológico en alianza con grandes distribuidores. • Invertir en Investigación y Desarrollo de nuevas líneas de productos y fortalecimiento de otros productos y servicios.
<p style="text-align: center;">DEBILIDADES AMENAZAS</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • Falta de seguimiento a los clientes que consumen los productos de Biocontrol. • No hay recursos para competir contra empresas multinacionales con productos similares al producto estrella a precios menores. • La compañía no posee una estrategia clara de mercadeo definida y soportada en algún documento escrito con análisis previos para su implementación. • Hay empresas de control biológico que cuentan con más personal en campo, a diferencia de EL LABORATORIO S.A. que tiene más personal en planta. • Aunque la compañía está en proceso, no cuenta con el registro de algunos productos en el MAG (Ministerio de Agricultura y Ganadería). Falta de posicionamiento en mercados internacionales, debido a la lentitud en trámites de registro y comercio de los productos en países como Panamá y República Dominicana. • Dependencia de socios estratégicos para abarcar una mayor área territorial o mercados. • Mayor reputación de laboratorios 	<ul style="list-style-type: none"> • Pérdida de clientes en el mercado de controladores biológicos por mayor presencia de competidores que ofrecen un seguimiento inmediato y por la falta de personal de la compañía para realizarlo. • Disminución de la calidad debido a la alta demanda del producto, materias primas de menor calidad pueden no cumplir con los estándares de producción. • Empresas como Bayer y BASF, entre otras, están adquiriendo empresas formuladoras de biocontroladores, generando pérdida de posicionamiento en el mercado y la no consecución de nuevos clientes. • Productores deben incorporar el uso de insumos biológicos para mantener las certificaciones, lo que ocasiona pérdida de sectores importantes del mercado y que marcas competidoras se posicionen en esos mercados. • Ingreso de otro laboratorio o laboratorios de marca suramericanos con características competitivas similares y con métricas o estudios de mercado bien ejecutados (punto equilibrio,

<p>tradicionales entre productores de distintas áreas de cultivos.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Precios elevados en comparación con otros laboratorios. • No se posee la acreditación GLP o ISO 17025. • Existen laboratorios que utilizan métodos de diagnóstico más precisos (PCR) para ciertos microorganismos y/o virus. • No posee un departamento de proveeduría que colabore en la obtención de créditos y contratos que garanticen la fiabilidad (precio, calidad, legislación y garantías) de los suministros que se requieren. 	<p>niveles de demanda, niveles de oferta, capacidad de producción de la planta, menor costo de producción, mejores proveedores, créditos a 30, 60 e incluso 90 días), logrando un control en la variación de precios tomando en consideración los volúmenes de ventas, con ello obtener mercados y clientes satisfechos.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pérdida de clientes por la búsqueda de laboratorios certificados en GLP o ISO 17025 y por la utilización de métodos de diagnóstico más precisos y modernos.
--	--

Conocer la estructura y actividades de la empresa es fundamental si se desea llevar a cabo un análisis de la parte contable, la información anterior sirve de referencia para determinar diversos aspectos como naturaleza y clasificación de las clases de partidas que se encuentran en el Balance de Situación y el Estado del Resultado Integral; así como la situación del entorno interno y de la industria en el que se ubica la empresa y establecen las necesidades de toma de decisiones basadas en la información financiera.

En el capítulo 3 se centra a detalle en las operaciones contables de EL LABORATORIO S.A., a partir del cual se desprende el posterior análisis para diseñar la propuesta de implementación de mejores prácticas contables contenidas en las NIIF PYMES.

***CAPÍTULO III. ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN
ACTUAL DE LA COMPAÑÍA***

CAPITULO III: Análisis de la situación contable actual de la compañía.

3.1. Descripción de políticas y procedimientos contables.

Una vez obtenido el conocimiento del entorno industrial y operativo de la empresa, corresponde analizar la situación de la actividad contable de la misma que prevalece de momento. Dicho conocimiento previo sirve como base para relacionar las partidas utilizadas en el registro de transacciones diarias, acerca de su apropiada clasificación y presentación en los estados financieros.

En el presente apartado se describen las políticas y procedimientos contables utilizados actualmente por la empresa para el tratamiento de las partidas que componen los elementos de los estados financieros, en aspectos como su cálculo, registro, presentación y revelación.

La información descrita a continuación fue obtenida directamente del contador de EL LABORATORIO S.A. con la colaboración de la administración, mediante un cuestionario orientado a abarcar los puntos más importantes para así adquirir una noción lo suficientemente acertada del área contable (ver Anexo 2), y con la información recolectada obtener un mejor apoyo en el análisis y diseño de la propuesta en el siguiente capítulo.

3.1.1. Ingresos.

Los ingresos pueden ser vistos como los beneficios percibidos por medio de las operaciones ordinarias llevadas a cabo por una empresa. La sección 23 “Ingresos de actividades ordinarias” de las NIIF para PYMES clasifican estos ingresos en categorías de la siguiente manera: venta de bienes, prestación de servicios, intereses, regalías y dividendos.

EL LABORATORIO S.A. maneja sus registros de ingresos normales de manera separada por departamento para obtener el total de ventas de cada período. De acuerdo con el capítulo anterior, se sabe que las ganancias son generadas tanto por la producción y venta de productos como por la prestación de diversos servicios.

Las ventas de productos a clientes nacionales se reconocen como tales en los libros contables hasta que el producto es entregado, a pesar de ya estar previamente emitida la factura. A continuación se presenta la manera en la que son registradas las ventas de la empresa, los importes mostrados a partir de ahora son únicamente para fines ilustrativos:

Asiento para el registro de una venta a crédito:

Cuentas por cobrar	250.000,00
Ingresos por ventas	250.000,00

Asiento para el registro de una venta de contado:

Bancos	250.000,00
Ingresos por ventas	250.000,00

Cabe agregar que no se manejan devoluciones ni descuentos sobre ventas. En caso de que sea anulada una venta, procede un asiento normal para invertir los importes antes ingresados.

Asiento para la reversión de una venta:

Ingresos por ventas	250.000,00
Cuentas por cobrar/ Bancos	250.000,00

Para el caso de ventas a clientes en el extranjero por medio de exportaciones, se concede un plazo de 30 días para la respectiva cancelación. Este tipo de transacciones son registradas de la misma manera que se presentó para los clientes nacionales.

Pasando a otros tratamientos de la partida en cuestión, han tenido que ser realizados ajustes para corregir presentaciones erróneas de períodos anteriores por medio de una cuenta llamada precisamente “Ingresos de períodos anteriores”.

Por otra parte, no se llevan a cabo registros de ingresos diferidos. La partida de ingresos no es afectada por asientos de cierre al final del período.

La documentación de respaldo de los ingresos del período consiste en los documentos contables donde se llevan los registros de las ventas y copias de los estados de cuenta del banco.

La administración, lleva un auxiliar, del consecutivo de facturas emitidas, con los detalles pertinentes, el cual, se verifica que sea el mismo que arroja la contabilidad. Así mismo, para la elaboración de los informes de operación, para los socios, se lleva el respectivo análisis de los mismos.

3.1.2. Inventario y costo de ventas.

De acuerdo con las respuestas brindadas por el contador sobre los inventarios y la determinación del costo, ninguna de las dos partidas se incluye en los registros contables de la empresa. Dado que no existe un inventario inicial ni un inventario final no se realiza la determinación del costo de mercadería vendida.

Para la empresa no se considera necesaria la incorporación de ningún tipo de inventario (materia prima, en proceso, producto terminado) como parte de los activos. Para el caso del producto en proceso, dado que las ventas se realizan contra pedido y la producción es rápida, no se lleva a cabo un control del mismo. El producto terminado una vez completado se empaca y se entrega al cliente, por lo tanto no se mantiene algún tipo de control sobre las existencias.

El tratamiento contable de compras a proveedores se reconoce como tales al momento en que es recibida la factura de compra. A la fecha no se han realizado asientos contables de descuentos ni devoluciones sobre compras.

La partida de inventarios se analiza con mayor profundidad en el siguiente capítulo de diseño de la propuesta de implementación, si bien no está presentada en los estados financieros de la empresa no se puede tener absoluta certeza de que el tratamiento contable actualmente empleado pueda aplicarse en un futuro, en el cual se empiecen a manejar existencias de producto terminado en almacenamiento, suponiendo una expansión del negocio y volumen de operaciones. Tampoco se puede tener la misma certeza de que en este momento las políticas sean adecuadas para lograr una presentación razonable de los inventarios al final de cada período.

3.1.3. Gastos y provisiones.

Después de conocer los elementos generadores de la utilidad bruta sobre ventas, corresponde pasar a la revisión de los gastos operativos y otros que conformen este rubro. Se agrupan los gastos con las provisiones por su estrecha relación en la que, cumpliendo con el principio contable del devengo, se reconocerán junto con un gasto que aún no ha sido propiamente cancelado pero se tiene la certeza suficiente que representará una salida de recursos en el futuro.

Empezando por la parte de nómina o planilla, se tienen como políticas que los salarios llegan a conformar parte del detalle de gastos acumulados. Las provisiones correspondientes a vacaciones no son utilizadas, por su parte las provisiones de prestaciones legales sí se integra en los registros contables de la empresa.

Seguidamente los asientos realizados para salarios.

Asiento para el registro de salarios:

Gasto de salarios	30.000,00
Salarios por pagar	30.000,00

Asiento para el registro de las prestaciones legales:

Gasto de provisiones legales	30.000,00
Provisiones legales por pagar	30.000,00

No existen asientos de ajuste en el período contable actual sobre las cuentas de gastos. No obstante, sí se ha creado la partida de “Ajustes de períodos anteriores” en la que son ingresados los importes que pretenden corregir representaciones erróneas de los gastos de aquellos períodos que ya fueron cerrados pero igualmente fueron identificadas.

Se realizan asientos de cierre sobre partidas del gasto únicamente para las valuaciones de las cuentas que se tienen en dólares, para su conversión a colones.

No existe una política ni criterio establecido para el cálculo del gasto por incobrables, dado lo anterior no hay registro alguno para reflejar la estimación por incobrables en la información financiera de la empresa.

Las políticas para los cálculos del gasto por depreciación de cada tipo de elemento de propiedad, planta y equipo están sustentadas en las disposiciones del Reglamento a la Ley de Impuesto sobre la Renta, según el detalle de la vida útil por aplicar de acuerdo con la clase de activo. No se utiliza valor de rescate dentro del cálculo de la depreciación. Para esto se emplea el método de línea recta.

Todos los elementos del costo son reconocidos como gastos del período respectivo. Partiendo de los comentarios recolectados en la parte de inventarios y costo de ventas, ninguna de estas dos partidas es revelada en los estados financieros, por lo tanto no se realiza la distinción entre costo y gasto de producción.

Para la medición y distribución de los gastos indirectos de fabricación, se registran en cada departamento, de acuerdo con el consumo que se da en cada uno de los pedidos. Esto es analizado cada vez que se realizan las compras.

El impuesto sobre las utilidades, o impuesto de renta, es cancelado en diciembre de cada año al momento en que es presentada la declaración de renta del respectivo período fiscal. Esta obligación no es reconocida como una partida contable dentro de la información financiera en ningún momento del período. La empresa está dentro del 30% de impuesto de renta.

3.1.4. Activos.

Pasando del rendimiento del período a los elementos que componen la estructura de la situación financiera de la empresa, se tienen en primer lugar los activos, es decir aquellos recursos con los que cuenta la empresa para poder desempeñar su operación. A continuación se amplían las políticas que pudieron conocerse con respecto a las partidas del activo en los estados financieros.

A modo de caja chica, se tiene un fondo para pagos diversos durante cada mes el cual no es un fondo con importe fijo, sino que se mantiene en constante variación. Los fondos se van girando y al finalizar cada mes se ejecuta el cierre de los gastos cancelados con ese dinero, comparando el disponible al cierre con lo girado.

Las conciliaciones bancarias se realizan todos los meses. No se realiza ningún asiento de ajuste para cuadrar el saldo en libros con el saldo en bancos, lo que se lleva a cabo es una revisión de los movimientos del mes y se corrigen directamente en la contabilidad para obtener el saldo correcto.

Se tiene un auxiliar de cuentas por cobrar comerciales. Todos los meses se analiza la antigüedad de saldos de las cuentas por cobrar para así tomar acciones en busca de su más pronta cancelación.

Se han determinado cobros que no fueron posible su recuperación. Para esto se hace una revisión previa al cierre del periodo fiscal, y se analiza si se puede recuperar o bien se anula la factura. Sin embargo, han sido por montos mínimos ya que se mantiene mes a mes una revisión de facturas por cobrar y se llevan a cabo las gestiones de cobro, para recuperar las mismas. De aquí la ausencia de una partida de Incobrables en los estados financieros.

A los clientes se les brinda un plazo de pago de 15 a 60 días. Las condiciones están en función del volumen de compra y las negociaciones con el cliente, se analiza el plazo de crédito a fijar en la Junta Directiva para proceder a su aprobación. No con todos los clientes se realizan transacciones a crédito, otros sólo mantienen la opción de contado.

Para el cobro de facturas se acepta tanto efectivo, como cheque y transferencia electrónica de fondos. El medio de pago recibido depende de lo más conveniente para cada cliente.

Las cuentas por cobrar a empleados se originan cuando a los colaboradores de la empresa, con consentimiento de los socios, se les transfieren fondos de la misma a manera de préstamos, los cuales se les determina un plazo límite de cancelación que va de 1 a 2 meses.

Las cuentas por cobrar al Ministerio de Hacienda, corresponden a los pagos anticipados por concepto de impuesto de renta. Se muestra un asiento ejemplo para el registro de cuentas por cobrar:

Asiento para el registro de una cuenta por cobrar - clientes:

Cuentas por cobrar	120.000,00
Ingresos por servicios	120.000,00

Asiento para el registro de una cuenta por cobrar - empleados:

Cuentas por cobrar	22.000,00
Bancos	22.000,00

Asiento para la recuperación de una cuenta por cobrar:

Bancos	120.000,00
Cuentas por cobrar	120.000,00

Asiento para la creación de un documento por cobrar:

Documentos por cobrar	145.000,00
Ingresos por servicios	145.000,00

Asiento para la recuperación de una cuenta por cobrar:

Bancos	145.000,00
Documento por cobrar	145.000,00

Se mantiene otra partida de Cuentas por cobrar diversas, categorizadas dentro de Otras cuentas por cobrar, en la cual se ingresan créditos de naturaleza distinta a los antes vistos y de muy baja cuantía como para que sea necesaria una definición más específica.

Los “Anticipos a proveedores” son adelantos que se les entregan a algunos de estos, según los trabajos a realizar. Hay otros proveedores que se les compra de acuerdo con una cotización, por lo tanto se registra el anticipo para que al momento de recibir el pedido con la factura pueda reconocerse el gasto de la compra, ya contando con el documento comercial propiamente que hace válida la adquisición de los productos.

Los depósitos en garantía están sobre líneas telefónicas. La partida de “Gastos prepagados” consiste en pólizas de riesgos de trabajo canceladas por adelantado.

Sí existen los activos fijos, se agrupan todos en maquinaria y equipo a la hora de ser presentados en el Balance de situación. No se llevaba registro de la depreciación acumulada sino hasta el período 2014, porque no se tenía un auxiliar

de activos fijos inicialmente. No se ha realizado ninguna revaluación de activos fijos.

Los siguientes son los registros de diario que afectan partidas del activo fijo:

Asiento para la adquisición de activos fijos:

Activo	270.000,00
Cuentas por pagar / Bancos	270.000,00

Asiento para la venta de activos fijos (ejemplo en caso de ganancia en la venta):

Banco	130.000,00
Depreciación acumulada	147.500,00
Utilidad o pérdida en venta de activo	7.500,00
Activo	270.000,00

Asiento para dar de baja activos fijos:

Depreciación acumulada	147.500,00
Gastos por activo de baja	122.500,00
Activo	270.000,00

Las revisiones de la vida útil de los activos, tal como fue mencionado en el “Gasto por depreciación”, se realizan a partir de la tabla contenida en el Reglamento a la Ley de Impuesto de Renta. Fue aplicado un asiento contable para reconocer el efecto retroactivo de la depreciación acumulada no registrada durante la ausencia del auxiliar de activo fijo.

Ningún gasto ha sido capitalizado dentro del valor de un activo fijo. Las mejoras que se han realizado se reconocen por separado del activo sin incorporarlo a su valor en libros.

Las patentes comerciales no se reconocen contablemente, ya que es una patente de operación de un laboratorio la cual es sencilla de renovar. Para la marca en sí del producto de biocontrol no se ha tramitado patente comercial. Tampoco se cuenta con licencias de software para equipos especiales o de los sistemas computarizados, los softwares que posee la empresa fueron adquiridos hace más de 5 años y ya fueron amortizados según la ley del impuesto de renta.

La empresa no tiene dentro de sus activos, primeramente y tal como se mencionó en un apartado anterior, el inventario de mercadería del todo queda excluido de la información financiera del período, por los motivos antes indicados. No posee contratos firmados de arrendamiento, ni operativo o financiero. Tampoco se tiene un control del inventario en existencia de los suministros; según la administración, todo lo adquirido es para su consumo inmediato para satisfacer las necesidades de cada momento, por lo que se reconoce directamente como gasto.

El registro de la depreciación acumulada y la conversión de cuentas en dólares a colones son los únicos asientos de cierre que se llevan a cabo sobre partidas de activos.

3.1.5. Pasivos.

Una vez mencionados los pasivos estimados en el apartado Gastos y provisiones, se procede con las cuentas ordinarias del pasivo.

Las “Cuentas por pagar” se originan de operaciones normales con proveedores de los diferentes productos y servicios que requiere la empresa. Se llevan los auxiliares correspondientes para el adecuado control de esta partida.

Los plazos para cancelar a proveedores comprenden de 15 a los 60 días, no se aplican descuentos por pronto pago pero sí descuentos comerciales sobre el valor de la factura.

Los pagos a proveedores se realizan por medio de transferencias bancarias, no se utilizan cheques para tales efectos. En el caso que se tengan que desembolsar pagos menores, los fondos son tomados de la caja chica.

De forma mensual, los saldos de cuentas por pagar a proveedores se concilian vía telefónica si existen facturas vencidas, no se reciben los servicios.

Las “Cuentas por pagar a socios” corresponden a fondos entregados a la operación normal de la empresa, para darle flujo y realizar ciertas operaciones e inversiones, que se deben devolver posteriormente a los socios. Por lo tanto no se toman como aportes de capital.

Asiento para el registro de una cuenta por pagar - proveedores:

Gasto	52.000,00	
Cuentas por pagar a proveedores		52.000,00

Asiento para el pago de una cuenta por pagar - proveedores:

Cuentas por pagar a proveedores	52.000,00	
Bancos		52.000,00

Asiento para el registro de una cuenta por pagar - socios:

Bancos	123.500,00	
Cuentas por pagar a socios		123.500,00

Asiento para el pago de una cuenta por pagar - socios:

Cuentas por pagar a socios	123.500,00	
Bancos		123.500,00

Para calcular la porción circulante de los documentos por pagar, de acuerdo con la tabla de amortización estimada, se consideran los montos a cancelar en el primer año, esta sería la porción circulante a reconocer en el determinado período.

La revisión del detalle de amortización es llevada a cabo con cada pago de la cuota, se observan el monto de los intereses, los seguros y las amortizaciones.

Asiento para el registro de un documento por pagar:

Activo	2.100.000,00	
Documento por pagar		2.100.000,00

Los “Anticipos de clientes” se negocian de acuerdo con el trabajo que se vaya a realizar. Se analiza el tipo de servicio solicitado para establecer las condiciones.

Como asiento de cierre sobre partidas de pasivos sólo se tiene el que corresponde para las valuaciones de cuentas en dólares. No se aplica un control para el impuesto de ventas por pagar durante el período, puesto que la empresa no es contribuyente de dicho impuesto al pertenecer a la categoría de productos y servicios agropecuarios.

3.1.6. Patrimonio.

El capital social de la empresa se compone de 12 acciones comunes y nominativas, de 1.000,00 colones cada una. Seguidamente se muestra el registro realizado cuando se creó la sociedad, en el cual se observa que la totalidad del aporte inicial estuvo representado por efectivo.

Asiento para el registro de conformación de la sociedad:

Caja y bancos	12.000,00
Capital accionario	12.000,00

La partida de “Aportes a socios” son aportes realizados por estos para incrementar el patrimonio, pero sin darse una intermediación de capital accionario.

Asiento para el registro de aportes de socios:

Caja y bancos	12.000,00
Aportes de socios	12.000,00

No se tienen políticas para trasladar el saldo de “Aportes de socios” al capital social de la empresa en los estados financieros.

El pago de dividendos se realiza en el momento que los accionistas tomen la decisión, pero en los últimos años esta acción se ha capitalizado, para fortalecer la situación financiera de la empresa.

No se realizan revisiones sobre cambios en el patrimonio, no hay políticas para capitalizar las utilidades retenidas, ni existe la reserva legal.

Los estados de Cambios en el Patrimonio y Flujos de Efectivo no son confeccionados, ya que dentro de los informes que se analizan durante la toma de decisiones al final de cada ejercicio contable, la información que dichos estados proveen no es tomada en cuenta.

3.2. Catálogo de cuentas.

El catálogo de cuentas se refiere a una lista ordenada de las cuentas contables y de las subcuentas que contiene la empresa, para el registro contable de todas las transacciones realizadas durante un periodo determinado. Las cuentas de mayor representan las principales cuentas de los estados financieros que agrupan activos, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos, a partir de esto la empresa tiene la libertad de crear cuentas personalizadas que permitan el registro de acuerdo con la necesidad que tengan.

Actualmente EL LABORATORIO S.A realiza sus Estados Financieros mediante un sistema contable computarizado, los cuales se elaboran con base en las en el siguiente catálogo de cuentas:

Cuadro 8. Catalogo actual de EL LABORATORIO S.A

CUENTAS	DESCRIPCIÓN
0100-0000-0000-0000	ACTIVOS
0101-0000-0000-0000	CAJAS Y BANCOS
0104-0000-0000-0000	CUENTAS POR COBRAR
0106-0000-0000-0000	ADEL.PROVEED.CONTRAT Y OTROS
0150-0000-0000-0000	INMUEBLES MAQ Y EQUIPO
0151-0000-0000-0000	DEP. Y AMORT. ACUM. INM. MAQ. Y EQ.
0182-0000-0000-0000	DEPOSITOS DE GARANTIA
0200-0000-0000-0000	PASIVO
0202-0000-0000-0000	CUENTAS POR PAGAR C.P.
0204-0000-0000-0000	GASTOS ACUMULAD. X PAGAR
0205-0000-0000-0000	RETENCIONES POR PAGAR
0206-0000-0000-0000	PROVISIONES VARIAS
0210-0000-0000-0000	ADELANTOS
0300-0000-0000-0000	PATRIMONIO
0301-0000-0000-0000	CAPITAL SOCIAL
0303-0000-0000-0000	PAGOS EN EXCESO S/CAPITAL
0304-0000-0000-0000	UTILIDADES (PERDIDAS) NO DISTRIBUIDAS
0400-0000-0000-0000	INGRESOS
0401-0000-0000-0000	VENTAS
0405-0000-0000-0000	INGRESOS FINANCIEROS

0500-0000-0000-0000	GASTOS
0515-0000-0000-0000	GASTOS ADMINISTRATIVOS
0525-0000-0000-0000	GASTOS PHYTO LAB
0530-0000-0000-0000	GASTOS DE PRODUCCIÓN
0535-0000-0000-0000	MERCADEO Y VENTAS
0540-0000-0000-0000	BIOCONTROL
0541-0000-0000-0000	G.A.P
0542-0000-0000-0000	INBIO - PROPYME
0545-0000-0000-0000	RESIDUOS
0550-0000-0000-0000	DEPRECIACIONES
0580-0000-0000-0000	GASTOS FINANCIEROS

0600-0000-0000-0000 OTROS GASTOS

Fuente: elaboración propia obtenido de la Balanza de Comprobación proporcionada.

3.3. Conjunto de Estados Financieros

La forma en que son presentados el conjunto de Estados financieros suele ser una de las interrogantes más frecuentes, el cómo debe presentarse y que estructura o parámetros generales deben estar contenidos; pero lo más sencillo es consultar dentro de los diferentes cuerpos normativos (NIIF completas, NIIF Pymes, NIC, CINIIF, SIC, USGAAP, entre otras.) ejemplo de esto es el contenido en la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, en su párrafo 1 dice: *“Esta Norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido”* la cual deja más que claro su utilidad.

La compañía prepara su conjunto de estados financieros basados en el empirismo profesional considerando algunos temas de NIIF, pero no se garantiza el cumplimiento de toda la normativa como es exigido, e incluso puede obviarse y hasta omitirse la aplicación de nuevas enmiendas e interpretaciones de la normativa; lo cual no garantiza un cumplimiento cabal de los cuerpos normativos, dejando a duda su conformación y razonabilidad. Además, no es preparada con el propósito general de proporcionar información financiera que sea útil para

inversionistas, prestamistas, acreedores existentes y potenciales, entre otros, para ello cubrir la necesidad de proveerse de recursos. Sin embargo, los informes financieros se utilizan para presentar a entidades bancarias y optar por créditos, ampliación de límites de tarjetas u otros productos bancarios.

La información financiera de la compañía particularmente presenta inexistencia de parte o totalidad de los conjuntos, su enfoque es orientado mayormente a su propia utilización más que a la de terceros. Según los cuerpos normativos debe poseer características cualitativas que la hacen relevante para propios y terceros, porque tiene que representar fielmente el propósito con el cuál es creada de manera comparable, verificable, oportuna y comprensible.

La entidad no presenta de forma comparativa al menos del periodo actual con el anterior en sus estados de situación financiera, estados de resultados y otro resultado integral del periodo, estados de flujos de efectivo, estados de cambios en el patrimonio, y notas relacionadas.

Algunos de los elementos básicos de los estados financieros, así como el criterio para ser reconocidos, se presentan directamente relacionados con la posición financiera son activos, pasivos y patrimonio; y los elementos directamente relacionados con el desempeño son ingresos y gastos.

3.3.1. Estado de Situación Financiera

Todo estado de situación financiera debe presentar una estructura y parámetros generales, un ejemplo claro de cuerpo normativo son las emitidas por el IASB como NIIF completas, NIIF Pymes, NIC, CINIIF, SIC; otras son las USGAAP, etc., que pueden ser considerados para una presentación con las condiciones o exigencias mínimas requeridas para ser razonables.

EL LABORATORIO S.A. no considera especificaciones generales para la presentación de los estados financieros comparativos y un ejemplo claro es lo establecido en la NIC 1: Presentación de los Estados financieros, en su párrafo 1, menciona que deben “...asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los

estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades .” para todos los importes incluidos en los estados financieros del periodo corriente. Una entidad debe incluir información comparativa para la información descriptiva y narrativa, cuando esto sea relevante, para la comprensión de los estados financieros del periodo corriente.

La información que proporciona el estado de situación financiera del periodo o periodo(s) anterior(es) sigue siendo relevante en el periodo actual, ya que una entidad puede y debe revelar en el periodo detalles de situaciones cuyos resultados no han sido reflejados, porque aún para el período está pendiente su resolución. Por ejemplo, en pasivos contingentes, los usuarios deben darse por enterados de la información, debido a la incertidumbre existente en la resolución y de los pasos siguientes para resolver esa incertidumbre.

EL LABORATORIO, S.A. en su Estado de situación financiera considera conceptos generales y los utiliza en la clasificación y registro de partidas como:

- Activos corrientes (conocido como Activo circulante) para ser consumidos (efectivo o equivalente al efectivo) y con ello cancelar un pasivo (cuentas por pagar, gastos por pagar, etc.) en el ejercicio mínimo de doce meses después del ciclo normal de operación.
- Activos no corrientes (conocido como Activo Fijo) este incluye los activos que son tangibles con naturaleza a largo plazo (Mobiliario y Equipo, Vehículos); más no presenta en su clasificación activos tangibles (Terrenos, Edificios).
- No son incluidos activos no corrientes intangibles como Licencias de Software, Patentes municipales; entre otros, que por su naturaleza son a largo plazo.
- La compañía posee Pasivos corrientes (conocido como Pasivo circulante) que son liquidados durante su ciclo normal de operación (Pago a proveedores, Cuentas por pagar a Socios) y en los doce meses siguientes a la fecha del periodo sobre el que se informa (Gastos acumulados por pagar, prestaciones legales); o no tiene derecho incondicional para aplazar

la cancelación del mismo en el plazo de esos doce meses siguientes (Documentos por pagar a corto plazo, retenciones por pagar).

- También posee pasivos no corrientes (Documentos por pagar a Largo Plazo) estos son liquidados durante doce meses posteriores a la fecha en que se informa e incluso puede tardar más de un periodo, sin embargo posee una parte circulante que será cancelada durante el período en el que se informa.

A continuación se muestran los estados financieros al 30 de setiembre de 2014, suministrados por la empresa:

Cuadro 9. Balance de Situación EL LABORATORIO S.A

**EL LABORATORIO, S.A.
BALANCE DE SITUACIÓN
AL 30 DE SETIEMBRE, 2014**

<u>ACTIVOS</u>	
<u>ACTIVO CIRCULANTE</u>	<i>30/09/2014</i>
CAJA Y BANCOS	22,318,472
CUENTAS POR COBRAR	37,706,389
ADELANTOS A PROVEEDORES	0
DIVERSOS	0
<u>TOTAL ACTIVO CIRCULANTE</u>	60,024,861
<u>ACTIVO FIJO</u>	
MOBILIARIO Y EQUIPO	153,344,927
DEPREC. ACUM. MOB. Y EQ.	0
VEHICULOS	0
DEPREC. ACUM. VEHIC.	0
DEPREC. ACUMULADA	(12,522,171)
<u>TOTAL ACTIVO FIJO</u>	140,822,756
<u>OTROS ACTIVOS</u>	

DEPOSITOS EN GARANTÍA	103,815
GASTOS PREPAGADOS	0
<u>TOTAL OTROS ACTIVOS</u>	103,815
<u>TOTAL ACTIVOS</u>	<u>200,951,431</u>
<u>PASIVO CORRIENTE</u>	
CUENTAS POR PAGAR A	
PROVEEDORES	4,028,294
CUENTAS POR PAGAR A SOCIOS	31,971,786
DOCUMENTOS POR PAGAR C.P.	3,597,376
GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR	8,114,456
RETENCIONES POR PAGAR	431,261
PRESTACIONES LEGALES	12,751,060
ADELANTOS POR PAGAR	2,279,362
<u>TOTAL PASIVO CORRIENTE</u>	63,173,594
<u>PASIVO LARGO PLAZO</u>	
DOCUMENTOS POR PAGAR L.P.	85,007,938
<u>TOTAL PASIVO LARGO PLAZO</u>	85,007,938
<u>PATRIMONIO</u>	
CAPITAL SOCIAL	12,000
APORTE DE SOCIOS	11,200,000
UTILIDADES O PERDIDAS	
ACUMULADAS	28,513,045
UTILIDAD DEL PERIODO	13,044,855
<u>TOTAL PATRIMONIO</u>	52,769,900
<u>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</u>	<u>200,951,431</u>

Fuente: Brindado por EL LABORATORIO S.A

3.3.2. Estado de Cambios en el patrimonio

En este estado se presenta la información del patrimonio de la empresa y los cambios que se realizaron durante el periodo en curso; se presentan: cambios en el capital social, reservas legales y dividendos del periodo.

Así como el resto de los estados que conforman éste conjunto, el Estado de Cambios en el Patrimonio suministra información para la toma de decisiones del comportamiento positivo o negativo del patrimonio de la empresa.

EL LABORATORIO, S.A. no genera Estado de Cambios en el Patrimonio, esto afecta el objetivo de los estados financieros, porque no revela sucesos, condiciones y transacciones, que razonablemente deben ser representadas; por tanto, puede resultar influyente en las decisiones económicas de los usuarios tomando como base los estados financieros.

De acuerdo con las NIIF completas, bajo las cuales se preparan actualmente los estados financieros de la empresa, esta debe preparar un Estado de Cambios en el Patrimonio, sin embargo las NIIF para PYMES permiten crear un único estado de resultados y utilidades acumuladas, que sustituye al de cambios en el patrimonio para efectos de presentación y revelación de modificaciones distintas a la estructura de capital.

3.3.3. Estado de Resultados

En esta sección del conjunto de Estados Financieros la entidad puede presentar un estado del resultado del período (también llamado Estado de Pérdidas y Ganancias) y otro resultado integral único, el cuál debe presentarse de manera conjunta, primero el Estado de Resultado y seguido por la parte de resultado integral; sin embargo el Estado de Resultados del período se puede presentar por separado.

En este estado únicamente se informará acerca de la compensación de los activos y pasivos e ingresos y gastos, excepto que la compensación refleje la sustancia de la transacción o suceso, que limite la capacidad de los usuarios para entender y para evaluar los flujos futuros de efectivo de la entidad.

El Estado de Resultado que presenta EL LABORATORIO S.A. está compuesto por Ingresos de Actividades Ordinarias, en el cuál se reflejan los ingresos recibidos por Servicios, Biocontrol, Residuos, Proyectos y Financieros. No posee ingresos por percibir.

Además, la entidad presenta en términos netos las ganancias y pérdidas provenientes de un grupo de transacciones similares, por ejemplo, las ganancias y pérdidas por diferencias de cambio, pero debe registrarse en la partida de Otros Ingresos, ya que este no se debe a las actividades ordinarias para generar los ingresos.

EL LABORATORIO S.A. si posee en su partida de ingresos aquellos que son provenientes de las ventas de su producto estrella, siendo este un biocontrolador. Sin embargo, no presentan los costos que se tuvieron para su producción hasta tenerlo como producto terminado.

Para cumplir con el apartado de resultado integral la compañía debe considerar las utilidades o pérdidas antes del impuesto sobre la renta y por consiguiente detallar los montos del impuesto como corriente y diferidos que disminuyen o aumentan según su naturaleza, para finalmente obtener el monto por utilidad o pérdida del año.

A continuación se presenta el Estado de Resultados que prepara la compañía:

Cuadro 10. Estado de Resultados EL LABORATORIO S.A

EL LABORATORIO, S.A.

ESTADO DE RESULTADOS

DEL 1 OCTUBRE 2013 AL 30 SETIEMBRE 2014

<u>INGRESOS</u>	30.09.2014
INGRESOS POR SERVICIOS	45,184,652
INGRESOS POR BIOCONTROL	133,204,275
INGRESOS DE ANALISIS DE RESIDUOS	11,042,286
INGRESOS DE PROYECTOS	0
INGRESOS FINANCIEROS (Diferencial cambiario)	2,774,696
<u>TOTAL INGRESOS</u>	192,205,909
<u>MENOS:</u>	
GASTOS ADMINISTRATIVOS	31,266,862
GASTOS PHYTO LAB	44,965,557
GASTOS DE MERCADEO Y VENTAS - BIOCONTROL	10,691,069
GASTOS BIOCONTROL	61,828,941
GASTOS DE PRODUCCION	0
GASTOS G.A.P.	6,697,983
GASTOS INBIO - PROPIME	306,731
GASTOS INVESTIGACION & DESARROLLO	0
GASTOS PRODUCTOS VARIOS	0
GASTOS RESIDUOS	9,756,674
<u>TOTAL DE GASTOS</u>	165,513,816

<u>UTILIDAD BRUTA EN OBRAS</u>	26,692,093
<u>MENOS OTROS GASTOS:</u>	
GASTOS DE DEPRECIACION	4,419,871
INGRESOS PERIODOS ANTERIORES	0
GASTOS FINANCIEROS	9,227,367
<u>TOTAL OTROS GASTOS</u>	13,647,238
<u>UTILIDAD DEL PERIODO</u>	13,044,855

Fuente: Brindado por EL LABORATORIO S.A

3.3.4. Estado de Flujos de efectivo

De acuerdo con las NIIF para PYMES “*el estado de flujos de efectivo proporciona información sobre los cambios en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad durante el periodo sobre el que se informa, mostrando por separado los cambios según procedan de actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación*”.

- Actividades de operación: se refieren a los ingresos provenientes de la actividad usual de la compañía.
- Actividades de inversión: relacionados con la compra y venta de activos a largo plazo, venta de propiedad, planta y equipo, activos intangibles, dividendos cobrados, entre otros.
- Actividades de financiación: emisión de acciones, capital pagado sobre bonos o documentos, financiación por medio de préstamos o pagares.

Cabe mencionar que en éste estado solo se presentará aquellas transacciones que requieren del uso de efectivo.

La preparación del Estado de Flujos de efectivo se puede realizar de acuerdo con dos métodos: método directo y método indirecto.

La principal diferencia entre ambos métodos radica en la presentación de las actividades de operación, ya que en el método directo se ajusta el resultado en términos netos.

3.3.5. Notas

Las notas son parte del conjunto de los estados financieros, estas proporcionan información complementaria sobre las políticas contables utilizadas para la elaboración de dichos estados.

Estas revelan los métodos utilizados, información relevante sobre el negocio en marcha, información sobre juicios, estimación, años de depreciación y cualquier otra información necesaria que no fue presentada en otro lugar de los estados financieros.

La forma de revelar esta información es mediante narrativas, cuadros y fórmulas que permitan a los diferentes usuarios comprender la información presentada y utilizada en la empresa, por lo que se entiende que esta información ha sido adoptada como parte de las políticas contables y mejores prácticas para la administración de la empresa.

Para una mejor lectura de las notas, éstas deben revelarse en forma sistemática y referenciada a la cuenta contable respectiva en los estados financieros, de esta forma el usuario tiene guía ordenada para la adecuada interpretación de los mismos.

Según las NIIF para PYMES, las notas deben presentarse en el siguiente orden:

- a) *una declaración de que los estados financieros se han elaborado cumpliendo con las NIIF para las PYMES,*
- b) *un resumen de las políticas contables significativas aplicadas,*
- c) *información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida; y*
- d) *cualquier otra información a revelar.*

El LABORATORIO S.A realizó notas a los estados financieros en los años 2012 y 2013, sin embargo para el año 2014 no se realizaron.

Las notas a los estados financieros realizadas presentan información de la empresa, las principales políticas contables de conformidad con las NIIF, la conformación de las cuentas:

- Caja y bancos: presenta la conformación del saldo de las cuentas bancarias en colones y dólares, y un fondo de caja chica.
- Cuentas por cobrar: lo conforman cuentas por cobrar de clientes, Tributación Directa y el Instituto Costarricense de Electricidad.
- Inmueble maquinaria y equipo: esta cuenta contiene los terrenos, edificios e instalación, mobiliario y equipo de oficina y equipo de laboratorio.
- Cuentas por pagar: a proveedores, créditos bancarios y socios.
- Gastos acumulados por pagar y provisiones: correspondiente al aguinaldo y a la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS).
- Retenciones por pagar: pertenecientes a las prestaciones legales y retención por pagar a la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS).

3.4. Información Financiera de EL LABORATORIO S.A. y su ligamen con las secciones de las NIIF PYMES

3.4.1. Relación de las NIIF para PYMES con la información financiera actual.

En este apartado se compara el reconocimiento, medición y revelación de la información financiera de EL LABORATORIO S.A., de acuerdo con el marco normativo de las NIIF para PYMES.

Es importante tomar en cuenta el marco conceptual en que se prepara la información financiera. El conocimiento adquirido del capítulo II sobre la naturaleza en que opera la empresa y el análisis de los apartados anteriores de este capítulo, permite tener criterio para identificar las secciones de las NIIF para PYMES que aplican para EL LABORATORIO S. A.

La sección 2 “Presentación de Estados Financieros”, describe las características cualitativas para que los estados financieros sean fáciles de entender y que se revele lo más significativo para la toma de decisiones. Además, describe principios generales y criterios para el reconocimiento y medición de los registros de activos, pasivos, ingresos y gastos.

Las secciones 3,4,5,6 y 7 establecen ciertos estándares que tienen que tener los estados financieros para cumplir con los requerimientos de las NIIF para PYMES. Como criterio principal, indican que se debe presentar los cinco componentes de los estados financieros, al menos un juego por cada periodo contable. De acuerdo con la información financiera analizada, de los cinco componentes EL LABORATORIO S.A. solo presenta dos.

Por su parte, la sección 4 “Estado de Situación Financiera”, se enfoca más en la presentación de los estados financieros, la clasificación acorde a la naturaleza de las cuentas, las partidas mínimas que debe contener y formatos de presentación de dichas partidas. La empresa de acuerdo con la naturaleza de cada cuenta mayor los agrupa en activos corrientes, activos fijos, otros activos, pasivos corrientes, pasivos a largo plazo, capital social y utilidades. El estado de situación financiera, no se presenta de forma comparativa, según lo indica la norma.

Por otra parte, la sección 5 “Estado de Resultado Integral y Estado de Resultados”, establece que la empresa debe presentar su resultado integral total en uno o dos estados financieros, menciona la forma en que la información debe presentarse y como presentarla. La empresa presenta un único estado de resultado (aunque no se hace la aclaración de que es integral) en lugar del enfoque de dos estados por separado. Las partidas contables que se revelan en este estado, se presentan en dos grupos ingresos y gastos de acuerdo con su naturaleza. Adicionalmente, en el estado de resultados las partidas contables no se comparan el periodo actual con el anterior.

Así mismo, la sección 6 “Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas”, establece los requerimientos para presentar los cambios en el patrimonio del periodo sobre el que se informa,

efectos de los cambios en políticas contables y correcciones de errores reconocidos en el periodo. Como en los últimos tres periodos solo se han presentado cambios, ganancias y pérdidas, la empresa ha optado por presentar un único estado del resultado y ganancias acumuladas en lugar de estados por separados del resultado y cambios en el patrimonio.

La sección 7 “Estado de Flujos de Efectivo”, indica la información a incluir en el estado de flujos de efectivo y cómo presentarla. Muestra los flujos de efectivo de un periodo que se informa según su naturaleza clasificado por actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiamiento. La entidad presentará los flujos de efectivo utilizando el método directo o el método indirecto.

Sin embargo, EL LABORATORIO S.A. no prepara el estado de flujos de efectivo, según la norma en estudio, es obligatorio que se incluyan todos los componentes de los estados financieros para que ser certificado NIIF para PYMES.

La sección 8 “Notas a los Estados Financieros”, describe los principios que se deben presentar en las notas a los estados financieros y cómo hacerlas. Las notas contienen información adicional sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en los estados financieros mencionados en las secciones anteriores. También, indica políticas contables que se usan como base para la preparación de los estados financieros.

Actualmente, se incluyen notas que contienen información de apoyo para ciertas partidas presentadas en los estados financieros; sin embargo, no se prepara un resumen con las políticas contables que se toman como base para la preparación de estados financieros, tampoco se indica bajo que normativa son preparados.

Adicionalmente, la sección 10 “Políticas Contables, Estimaciones y Errores”, es una guía para la selección y aplicación de las políticas contables, las cuales son principios, bases, reglas y procedimientos para preparar y presentar estados financieros. Por otra parte, incluye cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores de periodos anteriores en los estados financieros.

En el análisis de la información financiera de la empresa, se encontraron cambios de políticas contables y correcciones de errores de periodos anteriores; sin embargo, la información no se reveló en las notas de los estados financieros.

La sección 11 “Instrumentos Financieros Básicos”, abarca los requerimientos de reconocimiento para contabilizar los instrumentos financieros básicos de activos, pasivos y patrimonio. Las partidas de efectivos y equivalentes, cuentas por cobrar, gastos pagados por anticipados, depósitos en garantía, cuentas por pagar, documentos por pagar, gastos acumulados por pagar e impuestos por pagar; son ejemplos de las partidas de los estados financieros de EL LABORATORIO S.A. que tiene como alcance esta sección de acuerdo con el párrafo 11.8; sin embargo, se debe excluir las excepciones del párrafo 11.7.

La sección 12 “Otros temas relacionados con instrumentos financieros”, es un complemento de la sección 11, pero tiene como alcance transacciones más complejas como derechos y obligaciones de los empleadores que provienen de planes para beneficios a empleados, derechos que provienen de contratos de seguros y riesgos de contratos que surgen por la compra o venta de activos tangibles.

La sección 13 “Inventarios”, según el párrafo 13.1 los inventarios son:

- *“Activos mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones.*
- *Activos en proceso de producción con vista a esa venta.*
- *Activos en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.”*

Dentro de los ingresos de actividades ordinarias, la empresa mantiene productos disponibles para la venta, no obstante, no se tienen auxiliares contables, tampoco se revelan las partidas de inventarios, ni costos asociados a la compra y venta de sus productos.

La sección 17 “Propiedad, planta y Equipo”, se aplicará a los activos tangibles cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad, se mantiene para su uso y este genere beneficios económicos futuros durante más de un periodo. Se vincula

esta sección con terrenos, edificio, vehículo, mobiliario y equipo de trabajo que posee la empresa.

La sección 20 "Arrendamientos" abarca los arrendamientos cuyo riesgo, control y beneficios de la propiedad del bien se transfiere al arrendatario (arrendamiento financiero), también aquellos arrendamientos donde no se transfieren el riesgo y el control del bien (arrendamiento operativo). Para efectos de EL LABORATORIO S.A., solo aplica lo referente a arrendamientos operativos para la finca que se encuentra arrendada.

La sección 21 "Provisiones y Contingencias" aplica para todos los activos y pasivos contingentes. También, aplica para todas aquellas obligaciones que se generaron a partir de un suceso pasado del cual exista la posibilidad que la entidad tenga que desprenderse de recursos económicos y que el importe puede ser medido con fiabilidad.

La empresa lleva a cabo registros de provisión para prestaciones legales al momento de reconocer las transacciones de pago de planilla, tal como fue indicado en el apartado de políticas contables, por lo tanto la aplicación de la sección 21 supra-citada es necesaria, puesto que no sólo correspondería el reconocimiento de dichas prestaciones sino también otros conceptos como las vacaciones y aguinaldo, en el caso de las obligaciones laborales en Costa Rica.

En la sección 22 "Pasivos y Patrimonio", se establecen principios para clasificar en pasivos o patrimonio los instrumentos financieros, además, contiene la contabilización de instrumentos de patrimonio. En esta sección se pueden vincular utilidades retenidas, la reserva legal y capital social.

El alcance de la sección 23 "Ingreso de Actividades Ordinarias", aplica según el párrafo 23.1 para contabilizar ingresos que surgen por la venta de bienes de productos de biocontrol, prestación de servicios de laboratorio y campo, e ingresos de proyectos especiales.

La sección 24 "Subvenciones del Gobierno" se vincula con la ayuda que ha recibido EL LABORATORIO S.A. por parte del gobierno para un proyecto en especial de investigación y desarrollo.

La sección 25 “Costo por préstamos”, está relacionada con la contabilidad de costos y gastos por intereses, por préstamos prendarios sobre la propiedad y vehículos de la empresa; también las diferencias cambiarias que se generan a partir de ajustes de préstamos realizados en moneda extranjera.

La sección 27 “Deterioro del valor de los activos”, define tales como una pérdida que se produce “...cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable”. Esta sección se vincula con el deterioro de bienes muebles como vehículo, mobiliarios, equipo de cómputo, equipo de producción y edificio.

La sección 28 hace referencia a los “Beneficios a empleados”, y se vincula con los siguientes tipos de contraprestaciones:

1. Beneficios a corto plazo que deben ser pagados al término de doce meses del cierre fiscal que se brindó sus servicios. Por ejemplo, sueldos, salarios, aportaciones del seguro social, comisiones, incentivos, beneficios no monetarios como alojamientos, automóviles, entrega de bienes y servicios gratuitos.
2. Beneficios post-empleo, que deben ser pagados una vez completado el periodo de empleo en una entidad. Por ejemplo, beneficios por retiros, pensiones y seguros de vida.
3. Beneficios a largo plazo que deben ser pagados a empleados a más de doce meses siguientes a cierre del periodo que brindaron sus servicios. Por ejemplo, por invalidez de larga duración y ausencias remuneradas a largo plazo.
4. Beneficios que deben ser pagados a empleados por terminación de contrato laboral.

De esta sección, los únicos beneficios que se vinculan con la empresa, son los que se dan a corto plazo.

La sección 29 “Impuesto a las Ganancias”, se refiere a todos los impuestos nacionales o extranjeros que toman como base ganancias fiscales. En el párrafo 29.2 se definen dos tipos de impuestos basado en las ganancias:

1. Impuesto corriente, es el impuesto por pagar que se genera tomando como base imponible las ganancias fiscales del periodo actual o ganancias de periodos anteriores.
2. Impuesto diferido, es el impuesto por pagar o por recuperar que se genera como resultado de las diferencias entre la contabilización de ingresos, costos y gastos basados en las directrices contables y el tratamiento fiscal de esas partidas según las leyes tributarias; esta diferencia es lo que se conoce como impuesto de renta diferido.

Actualmente, los impuestos de renta diferidos de la empresa se registran como una cuenta por cobrar al Ministerio de Hacienda.

La sección 32 “Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa”, establece principios de reconocimiento, medición y revelación de hechos favorables o desfavorables que surgen entre el final del periodo que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación.

EL LABORATORIO S.A., utiliza la cuenta “Ingreso de periodos anteriores” y la cuenta “Ajustes de periodos anteriores”, para realizar ajustes de hechos ocurridos en periodos anteriores.

La sección 35 “Transición a las NIIF para las PYMES”, se aplica a una entidad que adopta por primera vez. De acuerdo con el párrafo 35.2, si la entidad las adopta y luego deja de usarla por más de un periodo y quiere volver a implementar nuevamente esta norma, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos; no serán aplicables.

3.4.2. Excepciones de la norma.

Actualmente, EL LABORATORIO S.A. no tiene subsidiarias o algún tipo de control directo o indirecto sobre otras entidades, tampoco posee inversiones en una o más asociadas, ni participaciones en negocios conjuntos o combinaciones de negocios. Adicionalmente, no poseen inversiones en terrenos, edificios o partes de un edificio para obtener rentas o plusvalías.

Adicionalmente, cabe mencionar que la empresa no tiene activos intangibles, pagos basados en acciones, la empresa no hace conversión de estados financieros a moneda extranjera, no existen hiperinflaciones en la moneda funcional y la actividad comercial no es considerada como una actividad especializada.

El siguiente cuadro resume las secciones que no aplican para el diseño de la presente propuesta:

Cuadro 11. Lista de excepciones de NIIF para PYMES EL LABORATORIO S.A

Sección	Nombre
9	Estados financieros consolidados y separados
14	Inversiones en asociadas
15	Inversiones en negocios conjuntos
16	Propiedad para inversión
18	Activos intangibles diferentes a plusvalía
19	Combinaciones de negocios y plusvalía
26	Pago basado en acciones
30	Conversión de moneda extranjera
31	Hiperinflación
33	Revelaciones de partes relacionadas
34	Actividades especializadas

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

En el siguiente capítulo se presenta la propuesta de implementación, la cual está basada en los aspectos sujetos de mejora que se identifican hasta este punto de la investigación.

***CAPÍTULO IV. PROPUESTA PARA LA
IMPLEMENTACIÓN DE NIIF PARA PYMES***

CAPITULO IV: Propuesta para la implementación de NIIF para PYMES

4.1. Lista de verificación de las NIIF para PYMES

Una vez cubierto el conocimiento de las políticas contables actualmente aplicadas por EL LABORATORIO S.A. para la preparación y presentación de los estados financieros, es posible llevar a cabo el desarrollo de una propuesta de lineamientos a seguir, basados en la normativa internacional ampliamente mencionada a lo largo del presente proyecto de investigación, las NIIF para PYMES.

En el capítulo anterior se realizó una lista de las secciones de dicha normativa que no forman parte del alcance de esta propuesta, dado que su contenido no aplica ni se ajusta a las necesidades de información de la empresa dada la naturaleza de las transacciones y operaciones que se ejecutan en cada período. Por tanto, el desarrollo que se muestra a continuación gira en torno a aquellas secciones no consideradas como excepciones para el diseño de la propuesta.

Se tomaron las secciones aplicables y se extrajo de cada una de ellas los párrafos que tratan acerca de los requerimientos de revelación y presentación que deben integrarse en los estados financieros preparados según NIIF para PYMES. Seguidamente se hace una breve mención de lo que contiene cada sección con respecto al tema de información a revelar para mayor comprensión del presente capítulo.

A continuación se incluye un cuadro resumen que muestra la cantidad de puntos que aplican de cada sección sobre todos los estados financieros y las notas a los mismos.

Cuadro 12. Resumen de cantidad de puntos por sección aplicados según elemento de los estados financieros

Sección	Cambios Patrimonio	Flujos de Efectivo	General	Notas	Resultados	Situación Financiera	Total
3			3	5			8
4				1		4	5
5					6		6
6	2						2
7		7					7
8				6			6
10				6			6
11				4	1	4	9
13						1	1
17				1		2	3
20				3	2	2	7
21				3		1	4
22						1	1
23				2	2	1	5
24				1	1		2
25					1		1
27					1	1	2
28				1	1	6	8
29				1	2	2	5
30				6	1	5	12
Total	2	7	3	40	18	30	100

Fuente. Elaboración propia con datos de Lista de Comprobación NIIF para PYMES.

En el anexo 3 se incluye el listado de párrafos obtenidos de las normas contables para referencia del lector.

La sección 3 “Presentación de estados financieros” se compone de lineamientos generales acerca de la presentación razonable de la información financiera preparada bajo las NIIF para PYMES. Deberá revelarse en primera instancia que los estados financieros cumplen con todos los requerimientos de esta NIIF, en el caso que no se tomen ciertos requerimientos de las normas por considerarse impracticable o que la información financiera no se estaría presentando de manera razonable si se cumpliera con dichos requerimientos.

Se incluyen también en esta sección las dos primicias fundamentales de la contabilidad, es decir los conceptos de negocio en marcha y base de devengo. Finalmente, cabe agregar que se enumeran en esta sección los elementos de los estados financieros, que estos deben contener: un estado de situación financiera, un estado del resultado integral o estado de resultados, un estado de cambios en el patrimonio, un estado de flujos de efectivo y las respectivas notas de políticas contables y demás información explicativa.

Cada uno de los elementos antes mencionados es ampliado en las secciones 4 a 8 de las NIIF para PYMES, una sección ahonda en los requerimientos de revelación y presentación para cada uno de ellos, así como su estructura. Son enlistadas a su vez las partidas que componen cada uno de los estados, y la información a incluir en las notas.

Pasando a la sección 10, se mantienen los lineamientos generales de presentación de la información financiera. Esta sección trata acerca de los cambios realizados en políticas contables, estimaciones y errores; lo cual puede afectar cualquier partida contable, ya sea para clases de saldos y transacciones, y asegurar que la información generada sea relevante para la toma de decisiones y fiable en el tanto refleje la realidad económica de la empresa.

Se indica que cada cambio debe realizarse mientras sea requerido por otra sección de las NIIF para PYMES, asegure la relevancia y fiabilidad de la información financiera, y reflejarse de manera retroactiva en los períodos anteriores con el fin de contar con información comparable; por otro lado, el cambio tiene que llevarse a cabo en cuanto no sea impracticable su implementación. Es decir, que si no es posible determinar el efecto en el período que se informa o en los períodos anteriores, deberán explicarse los motivos que no hicieron posible el cambio deseado.

Para EL LABORATORIO S.A. todas las secciones hasta ahora mencionadas son muy importantes, ya que son las que determinan la base y estructura que debe seguirse en la labor contable. De estas se desprenden las demás normas de

carácter más específico para el conjunto de partidas aplicables a la realidad económica de la empresa.

Las secciones de la 11 a la 21 establecen los requerimientos para las partidas de activos, y algunos pasivos: instrumentos financieros (11 y 12), propiedad, planta y equipo (17), provisiones y contingencias (21), son básicamente las cuentas que corresponde estudiar de acuerdo con lo observado en la situación contable actual de la empresa.

Los instrumentos financieros incluyen pasivos financieros, no solamente activos financieros. Algunos ejemplos son: el efectivo, depósitos a la vista y a plazo, obligaciones negociables y facturas comerciales mantenidas, cuentas por cobrar y por pagar, entre otros. Estos son lo que más comúnmente podrán ser encontrados en los estados financieros de la mayoría de empresas comerciales, por tanto es indispensable tener claros los requerimientos de presentación y revelación de estas partidas contables.

Para todos los elementos de propiedad, planta y equipo se tiene la sección 17. En resumen, se brindan lineamientos para el reconocimiento inicial de los activos fijos como tales. En caso de mediciones posteriores al reconocimiento inicial, procede realizar incrementos o rebajos sobre el valor del bien involucrado, como una revaluación o deterioro respectivamente.

A pesar que la administración expresó no contar con modificaciones sobre el valor de sus activos fijos, debe tenerse una política definida en caso de requerirse la aplicación de un cambio en el saldo del rubro de propiedad, planta y equipo.

El tema de la depreciación ya está bien cubierto de acuerdo con los requerimientos de esta sección, el valor se distribuye de forma sistemática bajo el método de línea recta. Otros tratamientos a incluir en este apartado, la baja de activos por venta o disposición, reconociendo la ganancia o pérdida correspondiente surgida a raíz de estas transacciones.

Con respecto a la Sección 20 "Arrendamientos", a pesar que la empresa no refleja registros relacionados con esta partida es importante incluirla dentro de la propuesta de este proyecto, para que ya se cuente con políticas definidas sobre

los contratos de alquiler que se pudieran adquirir eventualmente, dado lo común de encontrar importes por arrendamiento en los estados financieros de muchas entidades y organizaciones.

Las provisiones y contingencias, sección 21, define las disposiciones para el tratamiento de aquellos pasivos cuyo importe o vencimiento son inciertos, pero que la probabilidad de que constituya una obligación de la empresa sea más probable que ocurra que de lo contrario, además se encuentran las disposiciones de los activos y pasivos contingentes que pudieran surgir durante el período.

Siempre debe revelarse la naturaleza de la provisión y las contingencias, así como los supuestos para la cuantificación de los importes a presentar en los estados financieros, dado que todas estas partidas representan estimaciones que requieren de la mejor valoración para que se mantenga la razonabilidad de la información financiera.

La sección 22 tiene como alcance tratar la clasificación y contabilización de los pasivos y el patrimonio de la empresa. Esta sección no presenta expresamente algún lineamiento sobre la presentación y revelación de información en los estados financieros, pues está vinculada con la sección 4 anteriormente comentada. Para dejar clara la diferencia entre estos conceptos, patrimonio es la participación residual en los activos de la empresa, después de deducir los pasivos; por su parte los pasivos son obligaciones presentes de la empresa, surgidas de eventos pasados, y que para su cancelación al vencimiento se espera la salida de recursos que conllevan beneficios económicos.

Pasando ahora a partidas contables de resultados, la sección 23, Ingresos de actividades ordinarias, muestra el tratamiento a seguir para los ingresos percibidos de las operaciones habituales de la empresa durante el período respectivo. Los ingresos deben ser medidos al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir.

Deben revelarse las políticas contables aplicadas para cada tipo de ingreso, así sea venta de bienes, prestación de servicios, y otras transacciones que generen intereses, regalías y dividendos.

Los lineamientos para la contabilización de los costos por préstamos están contenidos en la sección 25. Esta aplica dado que EL LABORATORIO S.A. tiene obligaciones crediticias a largo plazo, y debe reconocer durante el período actual y los períodos subsecuentes los importes por concepto de intereses, hasta la cancelación del documento del crédito. El único requerimiento es que los costos por préstamos se vean reflejados como un gasto del período en el que se incurre en ellos, calculado utilizando el método de interés efectivo.

La sección 27 trata sobre el deterioro en el valor de los activos fijos, es decir que el importe en libros de un determinado activo llegue a ser mayor a lo que realmente pudiera obtenerse del mismo por su desapropiación, al momento que se lleva a cabo la valoración del activo.

Los requerimientos de información a revelar son básicamente dos. En primer lugar, se requiere la presentación de los importes de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en los resultados del período. El otro requerimiento es la revelación de los importes por reversión en el deterioro del valor previamente reconocido, al determinar que un activo tuvo un incremento en su importe recuperable.

Las clases de activos que se consideran dentro de esta sección son: inventarios, propiedades, panta y equipo, plusvalía, activos intangibles diferentes de la plusvalía, activos intangibles, inversiones en asociadas e inversiones en negocios conjuntos.

Los lineamientos sobre beneficios a los empleados están contenidos en la sección 28. Las categorías de beneficios a empleados incluyen: beneficios a corto plazo, beneficios post-empleo (por completar el servicio a la empresa), beneficios a largo plazo, y beneficios por terminación (por renuncia o despido del empleado).

A nivel general, lo que debe revelarse es una descripción, la naturaleza y el importe de todos los beneficios a empleados. Normalmente deberán ser registrados como un gasto en el período que se incurre en ellos; asimismo podría representar una provisión o pasivo contingente en caso que no se tenga la suficiente certeza sobre su valor y fecha de vencimiento de la obligación.

En la sección 29, impuesto a las ganancias, se tratan aquellas partidas relacionadas con impuestos nacionales y extranjeros basados en ganancias fiscales. Se reconocerán entonces, de acuerdo con esta sección, impuestos corrientes e impuestos diferidos.

El primero se refiere al impuesto por pagar recuperable por las ganancias o pérdidas del período presente o períodos pasados. El segundo es el impuesto por pagar o recuperar en períodos futuros, surgido de la recuperación o liquidación de activos y pasivos por su presente importe en libros, y el efecto fiscal de pérdidas o créditos fiscales de períodos pasados sin aprovechar por parte de la empresa, que siguen a su favor.

La Sección 30 trata sobre los aspectos de conversión de transacciones llevadas a cabo en moneda extranjera. Se sabe que EL LABORATORIO S.A. mantiene créditos en dólares, los cuales generan un diferencial cambiario en la información financiera que es debidamente revelado en el resultado del período.

Lo que establece esta sección es que todos los importes de los estados financieros sean presentados bajo una misma moneda funcional, en este caso colones, por lo que existe la obligación de convertir cualquier valor de una moneda diferente y se vea reflejada cualquier ganancia o pérdida proveniente de dicha conversión.

Los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa (sección 32), separan estos hechos en aquellos que implican ajustes y los que no implican ajustes. Son ejemplos de eventos posteriores que implican ajustes: la resolución de un litigio, que confirme la obligación de la empresa al final del período; la llegada de información que indique el deterioro del valor de un activo, la determinación del costo de activos adquiridos o los ingresos por su venta.

Como ejemplos de hechos posteriores que no implican ajustes están: la caída del valor de mercado de las inversiones, ocurrida entre el final del período del informe y la fecha de su aprobación para publicar los estados financieros; la resolución de un litigio judicial después de la fecha del informe pero antes de su publicación, que den como resultado el reconocimiento de una contingencia.

Por último, la sección 35 y final de la normativa contiene los requerimientos de presentación para la transición a las NIIF para PYMES, para las empresas que adopten por primera vez este marco de referencia de información financiera.

La adopción de dicha normativa implica la realización de diversas modificaciones en los estados financieros, si los hubiere, para que se obtenga información financiera ajustada a las exigencias de las NIIF. Se debe tener en cuenta la ejecución de reclasificaciones, baja en cuentas y ajustes a los importes revelados.

El efecto neto de estos cambios tiene que verse reflejados dentro de la situación financiera del período en el que se aplica la adopción de las NIIF para PYMES, como una partida de Patrimonio.

La lista de verificación es la base para el diseño y preparación de la propuesta de implementación de las políticas contables según NIIF para PYMES, por lo tanto los apartados posteriores se rigen bajo los lineamientos de presentación y revelación recopilados de las secciones que se ajustan a la realidad de EL LABORATORIO S.A.

Teniendo cubiertas las secciones, procede presentar los resultados de la propuesta. Esta incluye un estado de situación financiera de apertura, el cual es detallado más adelante en el presente capítulo.

4.2. Propuesta de Políticas Contables para EL LABORATORIO S.A en la adopción de las NIIF para PYMES

Uno de los beneficios de la presente propuesta para EL LABORATORIO S.A es el desarrollo de las políticas contables de acuerdo con las NIIF para PYMES, con las cuales la empresa contará con una herramienta para estandarizar la preparación y presentación de la información financiera.

Estas políticas reúnen en un solo documento las bases y mejores prácticas que deben ser adoptadas para el registro de las partidas, de acuerdo con la norma de implementación, de igual manera se brinda una presentación razonable de la información en el conjunto de Estados Financieros.

En el anexo 4 se puede observar el manual que ha sido preparado para EL LABORATORIO S.A., en el mismo se incluye el reconocimiento inicial y la medición posterior de cada una de las partidas contables, la información de importancia relativa a revelar, así como otras revelaciones de partidas cuya relevancia precede de un nivel cualitativo.

En el documento se detallan en primer lugar las políticas generales para la preparación de los estados financieros y la información a relevar en las notas, pasando posteriormente a aquellas políticas aplicables a las partidas que componen cada uno de dichos estados.

Por su parte, en el anexo 5 se presenta un complemento a las políticas contables como un aporte adicional a la propuesta, en el cual se ilustra una serie de asientos contables, considerados como los más significativos para el registro de la información durante el período.

4.3. Balance de apertura

Con el objetivo de reforzar la razonabilidad de la información presentada al implementar la normativa contable internacional, se propone a continuación una serie de modificaciones sobre la información financiera, a partir de representaciones erróneas detectadas por medio de la revisión de los estados financieros facilitados por la empresa, y otra información obtenida de la administración.

Los cambios incluyen ajustes de importes sin afectar la naturaleza de las partidas, reclasificaciones de partidas y eliminación de partidas con traslado de saldos a otras cuentas, entre otros. Dichas variaciones son requeridas por la Sección 35 de las NIIF para PYMES, tal como se mencionó en el apartado 4.1 anterior, con el fin de preparar un balance de apertura que refleje la situación de la empresa de acuerdo con las normas.

Para tales efectos, se han tomado los estados de situación financiera de EL LABORATORIO S.A. para los períodos terminados al 30 de setiembre del año 2015. Con esto se cumplen los requerimientos de la norma que dicta elaborar un

estado al momento de la adopción con saldos ajustados con base a las disposiciones de la misma.

Por otro lado, se le está facilitando a la empresa información relevante y actualizada, que de optar por la implementación no deberán confeccionar por sí mismos sino que tengan a su disposición los estados financieros de acuerdo con la normativa.

4.3.1. Propuesta de cambio de presentación y agrupación de cuentas

A continuación se muestra una propuesta de cambios en la presentación de las cuentas contables, con el propósito de simplificar la agrupación de cuentas del Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultado Integral, que compartan un mismo origen o naturaleza.

Cuadro 13. Propuesta de cambio de presentación de cuentas

CUENTAS ACTUALES	CAMBIO DE PRESENTACION SUGERIDOS
ACTIVOS	
Cajas chicas	Caja y bancos
Banco de Costa Rica	
Banco Nacional de Costa Rica	
<hr/>	
<u>Cuentas por cobrar</u>	
Comerciales	Cuentas por cobrar
Otras compañías	
Funcionarios	
Ministerio de hacienda	Adelanto de impuesto de renta
<hr/>	
No se reconoce	Estimación por incobrables
<u>Depósitos en garantía</u>	
Inventarios	Inventario
Adelantos	
Gastos pagados por adelantados	Gastos pagados por anticipado
Depósitos en garantía	Se mantiene
<hr/>	
<u>Activos Fijos</u>	
Terrenos	Propiedad, planta y equipo

Edificios e instalaciones	
Vehículos	
Equipo de computo	
Job y equipo de oficina	
Job y equipo de laboratorio	
Depreciaciones acumuladas	Depreciación acumulada de propiedad, planta y equipo

PASIVOS

<u>Cuentas por pagar</u>	
Comerciales	Cuenta por pagar
Otros proveedores	
Bancarios	Documento por pagar
<u>Otras cuentas por pagar</u>	
Gastos acumulados por pagar	Se mantiene
Retenciones por pagar	Retenciones y provisiones laborales
Provisiones varias por pagar	
Adelantos varios por pagar	Ingresos cobrados por anticipado
No se reconoce	Impuesto por pagar

PATRIMONIO

Capital Social	Se mantiene
Aportes de capital	Se mantiene
Utilidades acumuladas	Se mantiene
Utilidad del periodo actual	Utilidad Acumulada
No se reconoce	Reserva Legal

INGRESOS

Ingresos por biocontrol	Ventas
Ingresos por servicios	
Ingresos de análisis de residuos	Servicios
Ingresos GAP	
Ingresos de proyectos	
Otros ingresos	Otros
Ingresos financieros	

GASTOS

Gastos Administrativos	Gastos Operativos
Gastos de mercadeo y ventas-Biocontrol	

Gastos Phytolab	
Gastos GAP	Costo servicios
Gastos Residuos	
<hr/>	
Gastos Biocontrol	
Gastos de producción	
Gastos Inbio-PROPYME	Costo ventas
Gastos investigación y desarrollo	
Gastos productos varios	
<hr/>	

Fuente: Elaboración propia a partir del Estado de Situación Financiera presentado por EL LABORATORIO S.A

4.3.2. Balance de apertura

Se presentan los resultados obtenidos para el balance de apertura, a partir del estudio de la información financiera de la empresa. Posteriormente se explican las correcciones realizadas sobre los estados de situación financiera, así como los motivos o necesidad para llevarlas a cabo.

Cuadro 14. Conciliación de saldos para la preparación del estado de apertura bajo NIIF para PYMES

EL LABORATORIO S.A.
Conciliación de saldos para la preparación del estado de apertura bajo NIIF para PYMES
Al 01 de octubre del 2015

	30/09/2015	RECONOCIMIENTO	BAJA	RECLASIF.	MEDICIÓN	01/10/2015
ACTIVOS						
ACTIVOS CORRIENTES						
CAJAS Y BANCOS	33.036.907				-	33.036.907
CUENTAS POR COBRAR						
COMERCIALES	51.784.669					51.784.669
OTRAS COMPAÑIAS	7.744.143					7.744.143
FUNCIONARIOS	572.211					572.211
ADELANTO DE IMPUESTO DE RENTA	3.928.434		(3.928.434)			-
CUENTAS POR COBRAR	64.029.456		(3.928.434)			60.101.022
ESTIMACION POR INCOBRABLES	-	(297.644)				(297.644)
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	-	1.207.435				1.207.435
INVENTARIOS	-	4.139.289				4.139.289
DEPOSITOS EN GARANTIAS	103.815					103.815
INVENTARIOS DE SUMINISTROS	623.279		(623.279)			-
ADELANTOS	724.702		(724.702)			-
GASTOS PAGADOS POR ADELANTADOS	(140.546)		140.546			-
DEPOSITOS EN GARANTIA	1.311.250		(1.207.435)			103.815
TOTAL ACTIVOS CORRIENTES	98.377.614	5.049.080	(5.135.869)	-	-	98.290.824
ACTIVOS FIJOS						
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	166.547.867					166.547.867
DEPRECIACION ACUMULADA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIP	(19.004.297)					(19.004.297)
TOTAL ACTIVOS FIJOS	147.543.570	-	-	-	-	147.543.570
TOTAL ACTIVOS	245.921.183	5.049.080	(5.135.869)	-	-	245.834.394

	30/09/2015	RECONOCIMIENTO	BAJA	RECLASIF.	MEDICIÓN	01/10/2015
PASIVOS						
PASIVOS CORRIENTES						
CUENTAS POR PAGAR					1.869.070	1.869.070
COMERCIALES	8.724.812					8.724.812
BANCARIOS	79.684.530	(79.684.530)				-
OTROS PROVEEDORES	40.294.301	(40.294.301)				-
CUENTAS POR PAGAR	128.703.642	(119.978.831)			1.869.070	10.593.882
GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR	9.662.202					9.662.202
RETENCIONES Y PROVISIONES LABORALES	19.338.555				(4.902.995)	14.435.560
INGRESOS COBRADOS POR ANTICIPADOS	2.279.362					2.279.362
IMPUESTO POR PAGAR	-	13.253.979		(3.928.434)		9.325.545
DOCUMENTO POR PAGAR-PORCION CIRCULANTE	-	9.288.540				9.288.540
TOTAL PASIVOS CORRIENTES	159.983.760	(97.436.311)	-	(3.928.434)	(3.033.925)	55.585.090
PASIVOS NO CORRIENTES						
DOCUMENTO POR PAGAR LARGO PLAZO	-	110.690.290				110.690.290
TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES	-	110.690.290	-	-	-	110.690.290
PATRIMONIO						
CAPITAL SOCIAL	12.000					12.000
APORTES DE CAPITAL	11.200.000					11.200.000
PATRIMONIO POR ADOPCION NIIF PARA LAS PYMES	-	(9.412.334)			3.033.925	(6.378.409)
RESERVA LEGAL	-	2.400				2.400
UTILIDADES ACUMULADAS	74.725.423	(2.400)				74.723.023
TOTAL PATRIMONIO	85.937.423	(9.412.334)	-	-	3.033.925	79.559.014
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	245.921.183	3.841.645	-	(3.928.434)	-	245.834.394

Fuente: Elaboración propia con información brindada por EL LABORATORIO S.A.

4.3.3. Cálculos

Para detallar los cálculos y ajustes realizados se seguirá el orden de la estructura del estado anterior, empezando por los activos con la partida de efectivo. No fueron detectadas diferencias en los saldos de banco, pero sí se realizó el cambio en la cuenta de caja chica.

A pesar que la empresa carece de una política definida sobre el fondo de caja chica, llevan un control actualizado de los pagos realizados con este dinero y se determinó que en promedio se requiere de un millón de colones al mes para cubrir los gastos de baja cuantía. El importe parece ser elevado, sin embargo son muchas las transacciones realizadas lo que hace necesario proponer esta cantidad.

Se muestra a continuación el cálculo realizado para ajustar la partida de caja chica en el estado de apertura, junto con el respectivo asiento contable:

	2015
Caja chica	165.208,47
Ajuste	<u>834.791,53</u>
Saldo final	1.000.000,00

Caja chica	834.791,53
Bancos	834.791,53

Siguiendo con las cuentas por cobrar, se encontró con una cuenta de Diversas dentro de esta categoría, la cual consiste en los adelantos de renta que se hacen al Ministerio de Hacienda, de acuerdo con el artículo 22 de la Ley del impuesto sobre la renta. Por tanto, utilizando los criterios de las NIIF para PYMES y los principios de la contabilidad fiscal, se procedió con la reclasificación completa del saldo de estas cuentas por cobrar para reconocerlas como un impuesto diferido.

Se realiza el asiento contable de la siguiente manera:

Impuesto renta por pagar	3.928.434,00
Cuentas por cobrar Diversas	3.928.434,00

Permaneciendo en las cuentas por cobrar, en el capítulo 3 previo del presente proyecto se indicó que la empresa carece de una política de estimación para incobrables. En investigaciones realizadas posteriormente con la administración, esta expresó que el importe de cuentas por cobrar no recuperadas es muy bajo para ser necesario su reconocimiento en los estados financieros, menor al 1% del total de lo facturado durante el año.

Sin embargo, es requerimiento de la normativa contable el presentar esta cuenta. Se propone entonces definir un porcentaje de incobrabilidad del aplicado sobre el saldo de cuentas por cobrar al final del período, afectando a su vez la utilidad de la empresa por encontrarse involucrado el gasto por incobrables. Este porcentaje debe ser revisado de forma semestral o anual, basado en un análisis detallado de la recuperación de las cuentas por cobrar.

En este caso se utiliza la partida de Patrimonio por adopción de NIIF para PYMES. El párrafo 35.8 de la sección 35 determina lo siguiente:

“Una entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a esta NIIF, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría dentro del patrimonio)”.

Se considera conveniente crear la cuenta separada en el patrimonio para todos aquellos ajustes que afecten las utilidades, para que se refleje de una mejor manera el efecto de las modificaciones dentro de la estructura de capital del estado de apertura.

Para efectos de reconocer un importe por incobrables en el estado de apertura para cumplir con la política, de acuerdo con una revisión llevada a cabo por parte de la administración, se determinó un monto al cierre del ciclo contable 2015 de 297.644,06 colones de cuentas que no se podrán recuperar; a continuación el asiento correspondiente:

Patrimonio por adopción NIIF PYMES	297.644,06
Estimación por incobrables	297.644,06

Se determina que el inventario se divide en: inventario de materia prima e inventario de producto terminado. Esto por el producto de biocontrol que se elabora en el mismo laboratorio. Tal como se comentó en el capítulo 3 anterior, el inventario no es un rubro que sea revelado en los estados financieros de la empresa, pero debe reconocerse siempre que se mantenga producto en existencia.

El cuadro n°15 presenta los cálculos realizados para obtener el importe del inventario de materia prima. Por su parte, el saldo del inventario de producto terminado no resulta practicable su determinación, además todo lo elaborado es de inmediata venta porque se tiene la política de producción contra pedido. Por tanto no se mantienen existencias de inventario de mercadería para la venta.

Cuadro 15. Cálculo de costo de inventario de materia prima

Descripción	U.M.	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
Ácido fucsínico	gramos	33.34	4,494.00	149,829.96
Ácido láctico	ml	541.80	58.00	31,424.40
Agar Granulado	gramos	260.60	83.00	21,629.80
Agar Papa Dextrosa	gramos	8474.50	52.00	440,674.00
Alcohol 96%	litros	104.54	1,057.00	110,493.50
Ampicilina	gramos	9.60	674.10	6,471.02
Bacto Agar	gramos	475.50	130.66	62,128.83
Carbonato de calcio	gramos	222.19	40.68	9,038.69
Caseina	gramos	164.03	270.00	44,286.75
Cloruro de litio	gramos	313.80	274.00	85,981.20
Cloruro de sodio	gramos	398.50	12.00	4,782.00
Extracto levadura	gramos	475.75	140.00	66,605.00
Glicina	gramos	162.20	100.00	16,220.00
Glucosa	gramos	381.00	25.69	9,787.89
Hidroxido de sodio	litros	1089.50	8.00	8,716.00
Hoja de bisturi 11	unidad	163.00	110.00	17,930.00
Hojas bisturí 22	unidad	85.00	180.00	15,300.00
Jeringas 10ml	unidad	130.00	90.75	11,797.50
Jeringas 1ml	unidad	121.00	70.76	8,561.96
Jeringas 5ml	unidad	46.00	61.55	2,831.30

Parafilm	unidad	1.00	20,815.00	20,815.00
PCNB	gramos	92.43	28,890.00	2,670,187.14
Pimaricin	mL	6.50	24,797.25	161,182.13
Placas petri	caja	3.00	38,500.00	115,500.00
Plástico adhesivo	rollo	27.00	1,350.00	36,450.00
Rifampicina	gramos	0.33	333.84	111.77
TTC	ml	3.42	3,081.60	10,552.94
Total general		17306.90		4,139,288.77

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

Para el asiento correspondiente se utiliza la cuenta de Inventario, la cual engloba todos los tipos de inventarios relacionados con el producto para efectos de presentación en el estado de apertura:

Inventario	4.139.288,77
Patrimonio por adopción NIIF PYMES	4.139.288,77

El ajuste en las cuentas de gastos pagados por anticipado responde a que la naturaleza de las sub cuentas presentadas en el estado de situación financiera puede entrar en conflicto con la clasificación utilizada. Con respecto a los Gastos pagados por adelantado, no se considera apropiada su presentación con saldo acreedor. Se tienen como un rebajo a la partida de Adelantos, por lo que se reversa el importe de ambas cuentas.

De igual forma, la partida de Inventarios no representa la mercadería disponible para la venta, sino que se trata de inventarios de suministros utilizados en las plantaciones. Se reversa esta cuenta junto con las antes mencionadas y se agrupan como Gastos pagados por anticipado, así procederá su amortización conforme se vayan utilizando los recursos:

Gastos pagados por anticipado	1.207.435,00
Gastos pagados por adelantado	140.546,00
Inventarios	623.279,00
Adelantos	724.702,00

Pasando a la sección de pasivos y patrimonio, en primer lugar se traslada el saldo de Adelantos por pagar a las Cuentas por pagar a proveedores, por considerarse que la primera no es una partida válida dentro de la estructura del estado de situación. Además, se observa que el saldo es igual al cierre en ambos períodos, entiéndase 2014 y 2015, por lo que se realiza la debida reclasificación:

Adelantos varios por pagar	2.279.361,56
Patrimonio por adopción NIIF PYMES	2.279.361,56

Patrimonio por adopción NIIF PYMES	2.279.361,56
Cuentas por pagar proveedores	2.279.361,56

Existe un arrendamiento de tipo operativo del terreno donde se llevan a cabo las operaciones del departamento denominado G.A.P. No ha sido reconocido dentro de la información financiera de la empresa, dado que no existe un contrato firmado que establezca los términos y condiciones del alquiler, tampoco se han realizado erogaciones de ningún tipo para conservar los derechos de uso del terreno.

A pesar que no ha sido exigido un pago periódico por parte del arrendador, prevalece una obligación que eventualmente se va a materializar y es importante que se tenga provisionada.

Se obtuvo el dato que al 30 de setiembre del 2015 el importe acumulado por alquiler fue de \$3.500,00. Para proponer el reconocimiento del arrendamiento, se aplica el tipo de cambio al cierre y se realiza el asiento contable correspondiente:

Cálculo de alquiler Finca G.A.P.	
Alquiler pendiente al 30/09/2015 (en dólares)	3.500,00
Tipo de cambio al cierre	<u>534,02</u>
Alquiler pendiente al 30/09/2015 (en colones)	1.869.070,00

Patrimonio por adopción NIIF PYMES	1.869.070,00
Cuentas por pagar	1.869.070,00

Con respecto a las provisiones laborales, deben ser calculadas aquellas por concepto de vacaciones y aguinaldo, que no ha sido realizada su revelación en los estados financieros de EL LABORATORIO S.A. durante su tiempo de operación. Para su registro se obtienen los importes de las provisiones aplicando sobre el total de salarios del período un 4,16% para vacaciones y un 8,33% para aguinaldo:

Cálculo de provisiones laborales

Total de planilla del período 2015	<u>109.585.061,00</u>
Provisión para vacaciones (4,16%)	4.558.738,54
Provisión para aguinaldo (8,33%)	<u>9.128.435,58</u>
Total de provisiones	13.687.174,12

No fue suministrado el detalle de vacaciones pendientes por disfrutar ni el salario promedio para cada colaborador. El cálculo anterior parte del supuesto que al cierre al setiembre del 2015 se les debía a todos los empleados la totalidad de vacaciones del año; Por lo tanto, el monto estimado podría estar sobre valuado.

Patrimonio por adopción NIIF PYMES	13.687.174.12
Retenciones y provisiones laborales	13.687.174,12

Se ha llevado un saldo acumulado de prestaciones legales, es decir cesantía, como provisión. Este registro no debe emplearse sólo si se tiene la política de que a los empleados se les realice la liquidación cada año y se les cancele esta obligación laboral. Por esto, se tiene que aplicar la reversión del saldo total de esta partida afectando la partida de patrimonio por adopción:

Provisiones varias por pagar	18.590.169.06
Patrimonio por adopción NIIF PYMES	18.590.169,06

La empresa cuenta con tres créditos bancarios, uno en colones y dos en dólares, utilizados para la adquisición de activos. Seguido se muestra un recalcu­lo realizado sobre los saldos de los documentos por pagar, utilizando el método de interés efectivo de acuerdo con los términos de cada uno de los créditos.

Por motivos de confidencialidad, no se cuentan con todas las condiciones de los préstamos, por lo que se realizan los cálculos aplicando una tasa fija durante todo el plazo, así como una cuota constante:

Número de operación	9051	2063	2064
Monto del Préstamo	₡60.000.000,00	\$34.400,00	\$31.840,00
Plazo	15 años	5 años	5 años
Tasa de Interés nominal (%)	9,75%	7,25%	7,25%
Tasa de Interés efectiva (%)	10,20%	7,50%	7,50%
Fecha de inicio	03-oct-11	05-abr-14	05-abr-14
Fecha de Cancelación	29-sep-26	05-abr-19	05-abr-19

Cuadro 16. Amortización del crédito n° 9051

Operación 9051 (colones)				
AÑO	CUOTA	INTERÉS	AMORTIZACIÓN	SALDO
2011	-	-	-	60.000.000,00
2012	7.977.663,45	6.118.633,20	1.859.030,25	58.140.969,75
2013	7.977.663,45	5.929.054,46	2.048.608,99	56.092.360,75
2014	7.977.663,45	5.720.143,01	2.257.520,44	53.834.840,31
2015	7.977.663,45	5.489.927,35	2.487.736,10	51.347.104,21
2016	7.977.663,45	5.236.234,94	2.741.428,51	48.605.675,70
2017	7.977.663,45	4.956.671,68	3.020.991,77	45.584.683,93
2018	7.977.663,45	4.648.599,34	3.329.064,11	42.255.619,82
2019	7.977.663,45	4.309.110,64	3.668.552,82	38.587.067,00
2020	7.977.663,45	3.935.001,82	4.042.661,63	34.544.405,37
2021	7.977.663,45	3.522.742,43	4.454.921,03	30.089.484,34
2022	7.977.663,45	3.068.441,96	4.909.221,49	25.180.262,85
2023	7.977.663,45	2.567.813,20	5.409.850,25	19.770.412,60
2024	7.977.663,45	2.016.131,71	5.961.531,74	13.808.880,86
2025	7.977.663,45	1.408.191,28	6.569.472,17	7.239.408,68
2026	7.977.663,45	738.254,77	7.239.408,68	- 0,00
	119.664.951,82	59.664.951,82	60.000.000,00	

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

Cuadro 17. Amortización del crédito n° 2063

Operación 2063 (dólares)				
AÑO	CUOTA	INTERÉS	AMORTIZACIÓN	SALDO
2014	-	-	-	34.400,00
2015	8.501,52	2.578,57	5.922,96	28.477,04
2016	8.501,52	2.134,59	6.366,93	22.110,11
2017	8.501,52	1.657,34	6.844,19	15.265,92
2018	8.501,52	1.144,31	7.357,22	7.908,70
2019	8.501,52	592,82	7.908,70	-
	42.507,62	8.107,62	34.400,00	

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

Revisión del saldo de los documentos por pagar

Importe amortizado al 30/09/2015 (en dólares)	2.467,90
Tipo de cambio al cierre	534,02
Importe amortizado al 30/09/2015 (en colones)	<u>1.317.908</u>
Saldo inicial del documento (en dólares)	34.400,00
Tipo de cambio al cierre	534,02
Saldo inicial del documento (en colones)	18.370.288,00
(-) Importe amortizado al 30/09/2015 (en colones)	<u>1.317.907,72</u>
Saldo del documento al 30/09/2015	17.052.380,28

Cuadro 18. Amortización del crédito n° 2064

Operación 2064 (dólares)				
AÑO	CUOTA	INTERÉS	AMORTIZACIÓN	SALDO
2014	-	-	-	31.840,00
2015	7.868,85	2.386,67	5.482,18	26.357,82
2016	7.868,85	1.975,74	5.893,12	20.464,70
2017	7.868,85	1.534,00	6.334,85	14.129,85
2018	7.868,85	1.059,15	6.809,70	7.320,15
2019	7.868,85	548,71	7.320,15	-
	39.344,26	7.504,26	31.840,00	

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

Revisión del saldo de los documentos por pagar	
Importe amortizado al 30/09/2015 (en dólares)	2.284,24
Tipo de cambio al cierre	534,02
Importe amortizado al 30/09/2015 (en colones)	<u>1.219.830,87</u>
Saldo inicial del documento (en dólares)	31.840,00
Tipo de cambio al cierre	534,02
Saldo inicial del documento (en colones)	17.003.196,80
(-) Importe amortizado al 30/09/2015 (en colones)	<u>1.219.830,87</u>
Saldo del documento al 30/09/2015	15.783.365,93

Saldo total de los documentos por pagar al 30/09/2015 (en colones)	
Amortización del 2016 para el documento 2063	17.052.380,28
Amortización del 2016 para el documento 2064	15.783.365,93
Amortización del 2016 para el documento 9051	<u>51.347.104,21</u>
Saldo final al 30/09/2015	84.182.850,42

El saldo final obtenido de los documentos por pagar bancarios difiere del que se encuentra en los estados financieros del 2015, pero dado que se utilizaron algunos supuestos en los cálculos anteriores no se considera necesario un ajuste sobre el saldo de esta partida en el estado de apertura. De seguido se comparan los importes del saldo de los documentos por pagar al cierre del período 2015, para cuantificar el impacto dentro de los estados financieros de no realizar dicho ajuste.

Cuadro 19. Cálculo de diferencia absoluta y relativa de los Documentos por pagar

Importe en libros al 30/09/2015	79,684,529.83
Importe calculado	<u>84,182,850.42</u>
Diferencia	- 4,498,320.59
Proporción de la diferencia sobre el importe en libros	-5.65%

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A.

Con la elaboración de las tablas de amortización, es posible obtener el resultado de la porción circulante de los documentos por pagar, aún si se aplicaron dichos

supuestos. Para este importe se toma la amortización total programa para el siguiente período, sumando todos los créditos.

En el asiento contable se realiza una reversión de los documentos bancarios para reclasificar su importe en partidas que hagan la distinción de lo que corresponde al corto y largo plazo:

Cálculo de la porción circulante de los documentos por pagar

Amortización del 2016 para el documento 2063	3.400.070,03
Amortización del 2016 para el documento 2064	3.147.041,56
Amortización del 2016 para el documento 9051	2.741.428,51
Total de amortización para el siguiente período	9.288.540,00

Cuentas por pagar Bancarias	79.684.530,00
Documentos por pagar – Porción circulante	9.288.540,00
Documentos por pagar – Largo plazo	70.395.990,00

Para terminar con los pasivos, se toma de las cuentas por pagar la sub cuenta Otros proveedores, que consiste en la deuda que maneja la empresa con los socios de la misma, y se pasa su saldo del pasivo corriente al pasivo no corriente. Esto por la importancia relativa del importe presentado y que su cancelación no se hará efectiva dentro del plazo de un año, sino que se extiende hasta varios períodos:

Cuentas por pagar – Otros proveedores	40.294.301,00
Documentos por pagar – Largo plazo	40.294.301,00

La estructura del patrimonio es bastante sencilla, sin embargo no refleja una partida no exigida por las NIIF pero sí por la legislación costarricense. El Artículo 143 del Código de Comercio establece que, en el caso de las sociedades anónimas, de las utilidades de cada período, se debe enviar un 5% a la reserva

legal, hasta alcanzar un importe equivalente al 20% del capital social de la empresa.

Más que importante es indispensable, dado lo anterior, por lo que se realiza el registro como sigue:

Capital social	12.000,00
Porcentaje de ley	<u>20%</u>
Reserva legal	2.400,00

Utilidades acumuladas	2.400,00
Reserva legal	2.400,00

Es importante por último verificar los cálculos realizados por la empresa para obtener la utilidad fiscal, sobre la cual se aplica el impuesto de renta. El siguiente cuadro muestra resultado obtenido del impuesto de renta por pagar.

Cuadro 20. Cálculo de renta

CALCULO DE RENTA	2015
UTILIDAD DE OPERACIÓN CONTABLE	38.405.436,00
Más Gastos no Deducibles:	
- Provisiones legales	5.774.494,00
UTILIDAD FISCAL	<u>44.179.930,00</u>
Impuesto de Renta a cancelar (30%)	13.253.979,00
Pagos Parciales	3.928.434,00
MONTO NETO A CANCELAR	9.325.545,00

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

El importe anterior está de acuerdo con lo que se obtuvo en la contabilidad de la empresa. Sin embargo, la política actual está definida de forma tal que el impuesto

afecta la información financiera hasta el momento en que este sea cancelado, como un rebajo a las utilidades acumuladas contra la salida del efectivo.

Para cumplir con el principio de devengo, debe reconocerse en primer lugar la obligación de pago del impuesto renta del período, creando un pasivo para rebajarlo posteriormente contra el dinero pagado. Por tanto, se propone el asiento contable que se muestra a continuación:

Patrimonio por adopción NIIF PYMES	9.325.545,00
Impuesto de renta por pagar	9.325.545,00

No se afectan directamente las utilidades acumuladas dado que en la fecha del cierre, entendiéndose 30 de setiembre, aún no se ha hecho efectiva la cancelación de este impuesto.

Habiendo finalizado el estado de apertura, es posible diseñar y completar una propuesta para el estado de situación financiera preparado con la adopción de las NIIF para PYMES. En el apartado del conjunto de estados financieros se muestran los resultados obtenidos.

Por otra parte, las provisiones legales corresponden a estimaciones de cesantías por pagar, sin embargo, dado que la empresa no hace el pago del adelanto de cesantía anual y de acuerdo con la normativa, no se debe realizar esta provisión. Dado lo anterior, y según la sección 29.20 y 29.10 de la norma, se considera como una diferencia permanente y no temporal ya que el efecto de liquidar el importe en libros de este pasivo no afecta las ganancias fiscales por pagar o por recuperar de periodos futuros; por tanto no se reconoce el impuesto de renta diferido.

4.4. Propuestas del conjunto de Estados Financieros

En el presente apartado se muestra la estructura propuesta para cada uno de los elementos que componen un juego completo de estados financieros según NIIF, ya mencionados con anterioridad.

4.4.1. Catálogo de cuentas

Se propone un catálogo de cuentas contables para EL LABORATORIO S.A en el cual se encuentra el código y nombre de las cuentas más significativas para la gestión de la empresa.

Cuadro 21. Propuesta de Catálogo de cuentas

	DESCRIPCIÓN
0100-0000-0000-0000	ACTIVOS
0101-0000-0000-0000	CAJAS Y BANCOS
0102-0000-0000-0000	CUENTAS POR COBRAR
0102-0010-0000-0000	ESTIMACION POR INCOBRABLES
0103-0000-0000-0000	GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADOS
0104-0000-0000-0000	INVENTARIOS
0105-0000-0000-0000	DEPOSITOS EN GARANTIA
0106-0000-0000-0000	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
0107-0000-0000-0000	DEPREC. ACUM. PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO
0108-0000-0000-0000	ADELANTO DE IMPUESTO DE RENTA
0200-0000-0000-0000	PASIVO
0201-0000-0000-0000	CUENTAS POR PAGAR
0202-0000-0000-0000	GASTOS ACUMULAD. POR PAGAR
0203-0000-0000-0000	RETENCIONES Y PROVISIONES LABORALES
0204-0000-0000-0000	INGRESOS COBRADOS POR ANTICIPADOS
0205-0000-0000-0000	IMPUESTO SOBRE RENTA DIFERIDO
0206-0000-0000-0000	DOCUMENTOS POR PAGAR- PORCION CIRCULANTE
0207-0000-0000-0000	DOCUMENTO POR PAGAR
0300-0000-0000-0000	PATRIMONIO
0301-0000-0000-0000	CAPITAL SOCIAL
0302-0000-0000-0000	APORTES DE CAPITAL
0303-0000-0000-0000	RESERVA LEGAL
0304-0000-0000-0000	UTILIDADES ACUMULADAS
0305-0000-0000-0000	PATRIMONIO POR ADOPCION DE NIIF PARA PYMES
0400-0000-0000-0000	INGRESOS
0401-0000-0000-0000	VENTAS
0402-0000-0000-0000	SERVICIOS
0403-0000-0000-0000	OTROS
0500-0000-0000-0000	GASTOS

0501-0000-0000-0000	GASTOS OPERATIVOS
0502-0000-0000-0000	COSTO DE SERVICIOS
0503-0000-0000-0000	COSTO DE VENTAS
0504-0000-0000-0000	OTROS GASTOS

Fuente: Elaboración propia.

4.4.2. Estado de Situación Financiera

En el cuadro n° 22 se presenta la estructura propuesta del estado de situación financiera de apertura al 01 de octubre del 2015, tomando las partidas y saldos calculados en el apartado anterior. Tanto activos como pasivos se clasifican en corrientes y no corrientes, y el patrimonio contiene la partida de cambios por adopción de NIIF PYMES. Las partidas se agrupan de forma que se simplifique lo más posible el tamaño del estado financiero, para efectos de una mejor presentación. Las notas amplían el detalle de lo que compone a cada cuenta contable.

Cuadro 22. Propuesta de Estado de Situación Financiera.

EL LABORATORIO S.A.	
Propuesta de Estado de Situación Financiera según NIIF para PYMES	
AL 01 DE OCTUBRE DEL 2015	
ACTIVOS	
ACTIVOS CORRIENTES	
CAJAS Y BANCOS	33.036.907
CUENTAS POR COBRAR	60.101.022
ESTIMACION POR INCOBRABLES	(297.644)
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	1.207.435
INVENTARIOS	4.139.289
DEPOSITOS EN GARANTIA	103.815
TOTAL ACTIVOS CORRIENTES	98.290.824
ACTIVOS FIJOS	
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	166.547.867
DEPRECIACION ACUMULADA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	(19.004.297)
TOTAL ACTIVOS FIJOS	147.543.570
TOTAL ACTIVOS	245.834.394
PASIVOS	

PASIVOS CORRIENTES	
CUENTAS POR PAGAR	10.593.882
GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR	9.662.202
RETENCIONES Y PROVISIONES LABORALES	14.435.560
INGRESOS COBRADOS POR ANTICIPADOS	2.279.362
IMPUESTO POR PAGAR	9.325.545
DOCUMENTO POR PAGAR-PORCION CIRCULANTE	9.288.540
TOTAL PASIVOS CORRIENTES	55.585.090
PASIVOS NO CORRIENTES	
DOCUMENTO POR PAGAR LARGO PLAZO	110.690.290
TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES	110.690.290
PATRIMONIO	
CAPITAL SOCIAL	12.000
APORTES DE CAPITAL	11.200.000
PATRIMONIO POR ADOPCION NIIF PARA LAS PYMES	(6.378.409)
RESERVA LEGAL	2.400
UTILIDADES ACUMULADAS	74.723.023
TOTAL PATRIMONIO	79.559.014
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	245.834.394

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

4.4.3. Estado de Resultados Integral

A continuación se muestra la estructura el estado de resultados con las modificaciones en la estructura y orden de las cuentas, de acuerdo con las disposiciones de agrupación de la normativa contable. Se considera más adecuado para efectos de presentación trasladar de una clasificación de ingresos y gastos por departamento, a una que resuma la información por tipo de transacción, es decir sólo ingresos, costos y gastos como tales.

Sí es incluida la sección de Otros ingresos y gastos para separar las operaciones que no provengan del giro normal del negocio. Cualquier detalle adicional, al igual que en el estado de situación financiera, debe ser revelado en las notas.

Este y los siguientes estados no presentan importes dado que no fueron realizados cálculos ni modificaciones sobre partidas distintas a las de balance.

Cuadro 23. Propuesta de Estado del Resultado

EL LABORATORIO S.A.
Propuesta del Estado de Resultado según NIIF para PYMES
Por el periodo que termina al 30 de setiembre del 2016

	Notas	30.09.2016	30.09.2015
Ingresos por servicios		-	-
Ventas		-	-
Total Ingresos		<u>-</u>	<u>-</u>
Costo de Ventas		-	-
Costo de Servicios		-	-
Total costo de servicios y ventas		<u>-</u>	<u>-</u>
Utilidad Bruta por ingreso de servicios y ventas		-	-
Gastos Operativos		-	-
Utilidad Operativa		-	-
Otros Ingresos y otros gastos		-	-
Utilidad Neta del Periodo		<u><u>-</u></u>	<u><u>-</u></u>

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

4.4.4. Estado de Cambios en el Patrimonio

El siguiente estado a proponer es el de cambios en el patrimonio. En este estado serán revelados, entre otros movimientos, las utilidades del período, los efectos de ajustes y reclasificaciones sobre el patrimonio, emisión de nuevas acciones. Para el caso del período iniciado al 01 de octubre del 2015, se propone incluir la cuenta de Patrimonio por adopción de NIIF PYMES como parte de los cambios en el patrimonio del nuevo período.

Cuadro 24. Propuesta de Estado de Cambios en el Patrimonio

EL LABORATORIO S.A.
Propuesta de Estado de Cambios en el Patrimonio según NIIF para PYMES
Al 30 de Septiembre del 2015

	Capital Accionario	Patrimonio adopción NIIF PYME	Aporte de Capital	Reserva Legal	Ajuste Periodos Anteriores	Utilidades Acumuladas	Patrimonio Neto
Saldo al 30 de Septiembre del 2014	-	-	-	-	-	-	-
Ingreso periodos anteriores							-
Patrimonio adopción NIIF							
Aumento reserva legal							-
Dividendos							-
Utilidad del periodo							-
Saldo al 30 de Septiembre del 2015	-	-	-	-	-	-	-
Aumento reserva legal							-
Dividendos							-
Utilidad del periodo							-
Total patrimonio	-	-	-	-	-	-	-

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

4.4.5. Estado de Flujos de Efectivo

En el Cuadro n° 25 se observa la propuesta para el estado de flujos de efectivo, con el cual se concilia el dinero disponible al final del período, obtenido desde un saldo inicial más y menos lo ganado y perdido, respectivamente, de las actividades de operación, inversión y financiamiento que impliquen movimientos que afecten la partida de caja y bancos. Se propone el método indirecto para la presentación de los flujos de efectivo.

Cuadro 25. Propuesta de Estado de Flujos de Efectivo

EL LABORATORIO S.A.
Propuesta de Estado de Flujos de Efectivo según NIIF para PYMES
Por el periodo que terminado al 30 de setiembre del 2016

	Notas	30.09.2016	30.09.2015
Flujos de las actividades de Operación			
Utilidad del periodo antes de impuesto renta		-	-
Ajustes por ingresos y gastos que no requieren uso de efectivo:			
Gastos por depreciación		-	-
Pérdida por deterioro		-	-
Amortización de intangibles		-	-
Costos financieros que no requieren uso de efectivo		-	-
Gasto por impuesto a las ganancias que no requirió uso de efectivo		-	-
Cambios en activos y pasivos de operación		-	-
Disminución (aumento) en inventario		-	-
Disminución (aumento) en cuentas por cobrar		-	-
Disminución (aumento) en cuentas por pagar		-	-

Disminución (aumento) en beneficios a los empleados por pagar a corto y largo plazo	-	-
Disminución (aumento) en gastos prepagados	-	-
Efectivo neto proveniente de actividades de operación	<u>-</u>	<u>-</u>
Flujos de efectivo por actividades de inversión		
Recibo de dinero por venta de activo	-	-
Pago por compra de activo	-	-
Efectivo neto utilizado en actividades de inversión	<u>-</u>	<u>-</u>
Flujo de actividades de Financiamiento		
Aporte de socios	-	-
Préstamo por pagar	-	-
Pago de dividendos	-	-
Pago documento por pagar	-	-
Efectivo neto utilizado en actividades de financiamiento	<u>-</u>	<u>-</u>
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo	<u>-</u>	<u>-</u>
Efectivo y equivalentes al comienzo del año	-	-
Efectivo y equivalentes de efectivo al final del año	-	-

Fuente: Elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A

4.4.6. Notas a los Estados Financieros

Se presenta una propuesta de las notas a los estados financieros, en el cual se establece información adicional en forma narrativa, desglose e información adicional de partidas contables.

Según las NIIF para PYMES en la sección 8.1, las notas a los estados financieros deben contener una estructura que conste de tres apartados:

1. Información sobre las bases de presentación y políticas contables específicas.
2. Información específica que no se ha presentado en ningún otro estado financiero y es requerida por las NIIF para PYMES.
3. Información específica que no se ha presentado en ningún otro estado financiero y es importante para la comprensión de los mismos.

Todo esto se puede observar en el anexo 6.

4.4.7. Conciliación del Patrimonio de EL LABORATORIO S.A.

Para finalizar el presente capítulo, se incluye un resumen (ver cuadro 26) del efecto que la aplicación de las NIIF para PYMES tendría sobre el patrimonio, dados los ajustes y reclasificaciones ya explicados anteriormente en los cálculos del estado de apertura.

Cuadro 26. Conciliación del Patrimonio.

Patrimonio según PCGA al 30 de setiembre del 2015		85.937.423
Reconocimiento de activos		
Estimación por incobrables	(297.644)	
Inventarios	4.139.289	
Total reconocimiento de activos		3.841.645
Reconocimiento de pasivos		
Impuesto sobre renta diferido	(13.253.979)	
Total reconocimiento de pasivos		(13.253.979)
Ajuste por medición de pasivos		
Cuentas por pagar	(1.869.070)	
Provisión para vacaciones	(4.558.739)	
Provisión para aguinaldos	(9.128.436)	
Provisión para cesantía	18.590.169	
Total ajuste por medición de pasivos		3.033.925
Patrimonio por adopción NIIF para las pymes al 01 de octubre del 2015		79.559.014

Fuente: elaboración propia a partir de información brindada por EL LABORATORIO S.A.

***CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y
RECOMENDACIONES***

CAPITULO V: Conclusiones y Recomendaciones

5.1 Conclusiones

De acuerdo con el cumplimiento de cada objetivo planteado, y el desarrollo de los capítulos que comprenden la propuesta, a continuación se brindan las conclusiones que destacan como resultado de la investigación:

1. EL LABORATORIO S.A. no prepara sus Estados Financieros con propósito de información general que muestre claramente su liquidez y los recursos que controlan, incumpliendo con el marco de las NIIF para las PYMES adoptado por el IASB; debido a la falta de un departamento contable y políticas; afectando las necesidades de información financiera confiable en la toma de decisiones de los usuarios.
2. La compañía al no poseer un departamento contable, prepara los Estados Financieros a través de los conocimientos superficiales de principios contables aplicables en nuestro país, desactualizados y provenientes de algunas de las NIIF completas, por lo que no se encuentran formalmente documentados, actualizados, ni conforme a las NIIF para las PYMES. Lo anterior tiene como consecuencia, que la información financiera presentada por la compañía no cumpla con las características indispensables según estándares internacionales y nacionales regulados por el Ministerio de Hacienda y otras entidades que propiciarían sanciones económicas de un monto importante para el flujo de la compañía.
3. La inexistencia de un departamento contable dentro de la estructura organizacional muestra la ausencia del equipo, licencias y personal que cumpla con las condiciones, los conocimientos y *expertise* necesaria para dirigir la implementación de la normativa. Aunque la compañía posee un contador *outsourcing* que posee un sistema y experiencia en el campo financiero contable no tiene las herramientas y los conocimientos

necesarios para cumplir con la NIIF para las PYMES; tratándose de una normativa de reciente adopción, no cumple con el criterio profesional en los aspectos más específicos contenidos en la norma que ayuden a una correcta implementación, por lo que provocaría que la normativa sea implementada sin efectividad e impida dar la certeza de su cumplimiento propiamente indicado en la normativa.

4. EL LABORATORIO S.A. no presenta un conjunto completo de estados financieros compuesto por el Estado de Situación Financiera, un Estado del Resultado Integral, un Estado de Cambios en el Patrimonio, un Estado de Flujos de Efectivo y las notas explicativas a los estados financieros, según lo indican las NIIF para las PYMES. Actualmente no posee un Estado de Cambios en el Patrimonio donde se revele la información de los incrementos o disminuciones del capital social, un Estado de Flujos de Efectivo que muestre la liquidez de la compañía y las notas explicativas a los estados financieros que revelen de manera las políticas contables, las bases de preparación, la información financiera que compone las partidas, y cualquier otra información que resulte relevante para el usuario en el entendimiento de la situación financiera de la compañía; esto repercute en la toma de decisiones financieras de los usuarios por la no presentación y preparación razonable de la información financiera.

5. Se determinaron partidas que requieren ajustes para la creación del Estado de Situación Financiera de Apertura para el debido cumplimiento de NIIF para las PYMES. El análisis realizado a la preparación y presentación actual del Conjunto de Estados Financieros en EL LABORATORIO S.A. presenta cuentas de ingresos que poseen débitos, falta de asientos de ajuste, corrección de errores para las cuentas de gastos, el impuesto sobre la renta no es reconocido como una partida contable dentro de la información financiera, cuentas de incobrables no reveladas; incumpliendo lo que se menciona en las NIIF para las PYMES, generando activos o

pasivos con un impacto en las partidas de los Estados Financieros, esto repercute en la razonabilidad de las partidas que conforman el conjunto de Estados Financieros para la consulta de propios y terceros.

5.2 Recomendaciones

Las recomendaciones que a continuación se brindan pretenden establecer las necesidades de cumplimiento de EL LABORATORIO S.A. para que se apegue a los lineamientos de presentación y revelación de la información financiera de acuerdo con las NIIF para PYMES:

1. Elaborar planes que preparen a la organización para un incremento significativo en el volumen de operaciones por la llegada de nuevos clientes, mediante una reformulación de la estructura organizacional, creando plazas para colaboradores potenciales con el objetivo de atender una mayor cantidad de servicios de forma simultánea; y planificando también la producción a nivel masivo de producto en lugar de continuar con el sistema bajo pedido, permitiendo agilizar la comercialización con inventario de seguridad.
2. Que EL LABORATORIO S.A. implemente las NIIF para PYMES, con el objetivo de estandarizar sus procesos contables bajo mejores prácticas de preparación de la información financiera para que esta sea razonable, a su vez que cumpla con las obligaciones ante el Ministerio de Hacienda y las disposiciones del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica de adopción de la normativa.
3. Efectuar un análisis del impacto a nivel fiscal que implicaría la adopción de las NIIF para PYMES, recurriendo a asesores y especialistas en el tema.
4. Que se cumpla con la reestructuración del bloque administrativo mediante la creación de un puesto en contabilidad que pertenezca directamente a la estructura organizacional de la empresa, como parte del proceso de implementación de la normativa en la estandarización de procesos.
Además, adquirir un software contable que ayude a la implementación, preparación y presentación de la información financiera.

5. Que se documenten y autoricen todos los procesos de preparación y presentación de información financiera, estando estos disponibles para consulta de los colaboradores de la empresa y se mantengan en constante actualización cuando sea necesario.
6. Que se capaciten todos los colaboradores involucrados con el proceso de implementación, sobre el conocimiento técnico necesario de las NIIF para PYMES, para lograr una mayor noción de la importancia y aplicabilidad de la adopción de estas normas.
7. Aplicar los ajustes presentados dentro de la propuesta sobre las partidas afectadas con las modificaciones en las políticas contables, dada la implementación de la normativa, para obtener información financiera de apertura con apego a la misma.
8. Preparar y presentar los elementos que componen el juego completo de estados financieros, dado que a la fecha se han excluido el Estado de cambios en el patrimonio y el Estado de flujos de efectivo, y otros aspectos indispensables de las notas a los estados financieros.
9. Tomar en consideración todas las secciones de la norma contenidas en el listado de párrafos aplicables sobre la información financiera, determinando la razonabilidad que cada uno de los párrafos brinda a la información financiera de la empresa.
10. Implementar las políticas contables propuestas que cumplen con las NIIF para PYMES y la regulación nacional, sobre partidas contables tales como: caja chica, estimación para incobrables, valor razonable de activos y pasivos financieros, beneficios a empleados, entre otras.

BIBLIOGRAFIA

Libros

Mullins, John W., Walker Jr., Orville. Administración del marketing: un enfoque en la toma estratégica de decisiones. Quinta edición. McGraw Hill. 2007.

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC®). 1989. Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estado Financieros.

Internet

Agencia Iberoamericana para la difusión de la ciencia y la tecnología (DICYT). “Investigan microorganismos para el control biológico de plagas y enfermedades”, Página web. Costa Rica. 2010. [En línea] Consultado el 05 de marzo del 2015.

<http://www.dicyt.com/noticias/investigan-microorganismos-para-el-control-biologico-de-plagas-y-enfermedades>

Banco Mundial. “Importaciones de materias primas para la actividad agrícola (% de mercaderías importadas)”. [En línea] Consultado el 26 de marzo de 2015.

http://datos.bancomundial.org/indicador/TM.VAL.AGRI.ZS.UN/countries/A5-1W?order=wbapi_data_value_2013%20wbapi_data_value%20wbapi_data_value-last&sort=asc&display=default

Bermúdez V. Mario. "Crisis del sector agrícola de Costa Rica se profundizó en el 2012", El Financiero. Costa Rica. 2013. [En línea] Consultado el 03 de marzo del 2015.

http://www.elfinancierocr.com/economia-y-politica/Agricultura-Infoagro-produccion-2012_0_346765357.html

Biblioteca Virtual. Biblioteca Luis Ángel Arango. "Sector Económico". [En Línea] Consultado el 04/03/2015.

<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo53.htm>

Clemencia Guédez, Carmen Castillo, Luis Cañizales y Rafael Olivar. "Control Biológico: Una herramienta para el desarrollo sustentable y sostenible". [En línea] Consultado el 27 de marzo de 2015.

<http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/29752/1/articulo5.pdf>

Gracia, Daniela. "Trabajan en decreto para restringir herbicida utilizado por piñeras", Periódico digital crhoy.com. Costa Rica, 2013. [En línea] Consultado el 04 de marzo del 2015.

<http://www.crhoy.com/trabajan-en-decreto-para-restringir-herbicida-utilizado-por-pineras/>

FAO. "Convención Internacional de Protección Fitosanitaria". [En línea] Consultado el 08 de abril de 2015.

<https://www.ippc.int>

Leobardo Serrano C.; Enrique Galindo F. Academia Mexicana de Ciencias. [En línea] Consultado el 26 de marzo de 2015.

http://www.revistaciencia.amc.edu.mx/index.php?option=com_content&task=view&id=81

Mora, Gabriela. “Biotecnología agrícola con luz verde en Costa Rica”, Revista Productor Agropecuario. Costa Rica. 2015. [En línea] Consultado el 04 de marzo del 2015.

<http://revistaproagro.com/biotecnologia-agricola-con-luz-verde-en-costa-rica/>

Organización Mundial del Control Biológico. [En línea] Consultado el 26 de marzo de 2015.

http://www.iobc-global.org/rs_aprs.html

PROCOLOMBIA. “Oportunidades de negocio en el sector agroindustrial”. [En línea] Consultado el 26 de marzo de 2015.

<http://www.colombiatrader.com.co/oportunidades/sectores/agroindustrial>

Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica (PROCOMER). “Sector agrícola”, página web institucional. Costa Rica. 2014. [En línea] Consultado el 03 de marzo del 2015.

<http://www.procomer.com/contenido/sector-agr%C3%ADcola.html>

Ruiz V. Carolina. “¿Cómo potenciar la biotecnología?”, El Financiero. Costa Rica. 2012. [En línea] Consultado el 04 de marzo del 2015.

http://www.elfinancierocr.com/tecnologia/biotecnologia-Cenibiot_0_200379972.html

Secretaría Ejecutiva de Planificación Sectorial Agropecuaria de Costa Rica. “Políticas para el sector agropecuario y el desarrollo de los territorios rurales 2015-2018”. SEPSA/MAG, 2014. San José, Costa Rica. [En línea] Consultado el 05 de marzo del 2015.

<http://www.mag.go.cr/bibliotecavirtual/a00333.pdf>

TEC de Monterrey. “Situación Mundial de la Agroindustria”. [En línea] Consultado el 26 de marzo de 2015.

www.contactopyme.gob.mx/.../Proyecto_Ejecutivo_Agroindustrial

Restrepo P. Luis, Rivera R. Hugo. “Análisis estructural de sectores estratégicos”. Colección de lecciones, Facultad de administración. Centro Editorial Universidad del Rosario. Colombia, 2006.

https://books.google.co.cr/books?id=af61ZK_Eek4C&pg=PA84&dq= analisis+de+porter&hl=en&sa=X&ei=b1tSVbrEJYHsgwTi4YHwAw&redir_esc=y#v=onepage&q= analisis%20de%20porter&f=false

Ventura V., Juan. "Análisis estratégico de la empresa". Ediciones Paraninfo S.A. España, 2008.

https://books.google.co.cr/books?id=geR_9VTPOM4C&pg=PA138&dq= analisis+de+porter&hl=en&sa=X&ei=b1tSVbrEJYHsgwTi4YHwAw&redir_esc=y#v=onepage&q= analisis%20de%20porter&f=false

Páginas empresariales.

[Tecno Diagnóstica S.A.](#)

<http://www.tecnodiagnostica.com/compania.asp>

Advance Laboratorios S.A.

<http://www.advancelaboratorioscr.com/>

Agribiotecnología de Costa Rica S.A.

<http://www.agribiocr.com/es/>

El Colono Agropecuario.

<http://www.grupocolono.com/>

Centro para el Desarrollo de la Biociencia S.A.

<http://biocienciasa.com/>

Envases Comerciales S.A.

<http://www.envasa.com/>

[Inbiosa.](#)

<http://inbiosa.wix.com/inbiosa>

BioEco Natural S.A.

<http://www.bioeco.co.cr/>

Laboratorio del Doctor Obregón

<http://www.doctor-obregon.com/>

Agro Pro Centroamérica S.A.

<http://www.agroproca.com/>

Laboratorio Químico Lambda S.A.

<http://laboratoriolambda.com/>

Corporación Bananera Nacional

<https://www.corbana.co.cr/>

Universidad de Costa Rica.

<http://www.ucr.ac.cr/investigacion/areas-laboratorios/laboratorios.html#ciencias-agroalimentarias>

Instituto Nacional de Innovación y Transferencia en Tecnología Agropecuaria.

<http://www.inta.go.cr/>

Leyes.

Ley N° 7664: Ley de Protección Fitosanitaria. Publicado en La Gaceta N° 83 del viernes 2 de mayo de 1997. San José, Costa Rica

Ley N° 7779: Uso, manejo y conservación de suelos. Publicado en La Gaceta N° 97 del jueves 21 de mayo de 1998. San José, Costa Rica.

Ley N° 8542: Desarrollo, promoción y fomento de la actividad agropecuaria orgánica. Publicado en La Gaceta N° 206 del viernes 27 de octubre del 2006. San José, Costa Rica.

SUGEF 34-2002: normativa contable aplicable a los entes supervisados por SUGEF, SUGEVAL, SUPEN, SUGESE y a los emisores no financieros. Publicado en el Diario Oficial "La Gaceta" N° 226, del 22 de noviembre del 2002. San José, Costa Rica.

Ley 7092: Ley de impuesto sobre la renta. Gaceta N°96 del 19 de mayo de 1988.

Ley 6826: Ley de impuesto general sobre ventas. Gaceta N°216 del 8 de noviembre de 1982.

Ley 2: Código de trabajo. Gaceta N°192 del 29 de agosto de 1943.

Ley 3284: Código de comercio. Gaceta N°119 del 27 de mayo de 1964.

Ley 7554: Ley orgánica del ambiente. Gaceta N° 215 del 13 de noviembre de 1995.

ANEXOS

ANEXOS

Anexo 1: Fuentes **principales** de las NIIF completa que derivan cada sección de las NIIF para PYMES.

Sección	Párrafo	Detalle	Referencia Contable
0	18	Prólogo	Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera
1	6	Pequeñas y Medianas Entidades	
2	52	Conceptos y Principios Fundamentales	Marco Conceptual del IASB, NIC 1 Presentación de Estados Financieros
3	25	Presentación de Estados Financieros	NIC 1 Presentación de Estados Financieros
4	14	Estado de Situación Financiera	NIC 1 Presentación de Estados Financieros
5	11	Estado del Resultado integral y Estado de Resultados	NIC 1 Presentación de Estados Financieros
6	5	Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado del Resultado Integral y Ganancias Acumuladas	NIC 1 Presentación de Estados Financieros
7	21	Estado de Flujos de Efectivo	NIC 7 Estados de Flujos de Efectivo
8	7	Notas a los Estados Financieros	NIC 1 Presentación de Estados Financieros
9	30	Estados Financieros Consolidados y Separados	NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados modificada en 2008
10	23	Políticas Contables, Estimaciones y Errores	NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
11	48	Instrumentos Financieros Básicos	NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición NIIF 7 Instrumentos Financieros: Información a Revelar
12	29	Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros	NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición NIIF 7 Instrumentos Financieros: Información a Revelar
13	22	Inventarios	NIC 2 Inventarios
14	15	Inversiones en Asociadas	NIC 28 Inversiones en Asociadas
15	21	Inversiones en Negocios Conjuntos	NIC 31 Participaciones en Negocios Conjuntos
16	11	Propiedades de Inversión	NIC 40 Propiedades de Inversión
17	32	Propiedades, Planta y Equipo	NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo
18	29	Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía	NIC 38 Activos Intangibles
19	26	Combinaciones de Negocios y Plusvalía	NIIF 3 Combinaciones de Negocios
20	35	Arrendamientos	NIC 17 Arrendamientos
21	17	Provisiones y Contingencias	NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes
22	19	Pasivos y Patrimonio	NIC 1, NIC 32

23	32	Ingresos de Actividades Ordinarias	NIC 11 Contratos de Construcción, NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias
24	7	Subvenciones del Gobierno	NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales
25	3	Costos por Préstamos	NIC 23 Costos por Préstamos
26	23	Pagos Basados en Acciones	NIIF 2 Pagos Basados en Acciones
27	33	Deterioro del Valor de los Activos	NIC 2, NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos
28	44	Beneficios a los Empleados	NIC 19 Beneficios a los Empleados
29	32	Impuesto a las Ganancias	NIC 12 Impuesto a las Ganancias
30	27	Conversión de la Moneda Extranjera	NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera
31	15	Hiperinflación	NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
32	11	Hechos Ocurredos después del Periodo sobre el que se Informa	NIC 10 Hechos Ocurredos después del Periodo sobre el que se Informa
33	14	Información a Revelar sobre Partes Relacionadas	NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
34	16	Actividades Especiales	NIC 41 Agricultura, NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales
35	15	Transición a las NIIF para las PYMES	NIIF 1 Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Fuente: Elaboración propia, adoptada de la tabla de fuentes de las NIIF para PYMES. Año 2015.

Anexo 2: Cuestionario de Políticas Contables

Cuestionario de políticas contables		
Partidas de ingresos y costos		
Nº	Pregunta	Respuesta
1	¿En qué consiste la cuenta de Ingresos de períodos anteriores? (dado que se presenta como un aumento al gasto o disminución a la utilidad)	Son ajustes sobre ingresos, que corresponden a periodos anteriores.
2	¿La empresa recibe subvenciones del gobierno?	No.
3	¿Cuáles son las condiciones para ventas al extranjero? (exportaciones)	Plazo de crédito 30 días.
4	¿Se utiliza el mismo método de registro contable de ventas para cada departamento de la empresa?	Sí se aplica, solo, que se registra separadamente, para llevar el control de ingresos de cada departamento.
5	¿En cuál etapa de la venta se reconoce la misma como un ingreso en los libros contables? (emisión de la factura, salida de la mercadería, aceptación de la mercadería, recepción del pago, entre otras)	La factura se emite, pero hasta que se entrega el producto, se registra la venta.
6	¿Cuál es el asiento contable para el registro de una venta?	Cuenta x cobrar o Banco Ingreso por venta
7	¿Cuál es el asiento contable para el registro de una devolución en ventas?	En el laboratorio, no tenemos devoluciones sobre ventas.
8	¿Cuál es el asiento contable para el registro de descuentos por pronto pago sobre ventas? Si aplica.	No aplica.
9	¿Cuál es el asiento contable para la anulación de una venta?	Venta Cuenta por cobrar

10	¿Cuáles asientos contables se realizan para el registro de los servicios prestados?	Banco o Cuentas por cobrar Ingreso x servicios.
11	¿Cuáles asientos de ajuste y de cierre se llevan a cabo que afecten partidas de ingresos?	A la cuenta de ingresos, no se les realiza ningún ajuste, por medio de asientos de cierre.
12	¿Cómo se registran los ingresos diferidos?	No aplica.
13	¿Cuál documentación se mantiene en custodia para el respaldo de ingresos?	Los documentos contables, donde se respalda los movimientos respectivos y las copias de los estados de cuenta del banco.
14	¿Cómo se corrobora que todos los ingresos del período han sido registrados?	La administración lleva un auxiliar del consecutivo de facturas emitidas, con los detalles pertinentes, el cual se verifica que sea el mismo que arroja la contabilidad. Así mismo, para la elaboración de los informes de operación, para los socios, se lleva el respectivo análisis, de los mismos.

Cuestionario de políticas contables		
Partidas de inventarios y costo de ventas		
Nº	Pregunta	Respuesta
1	¿Cuáles son los elementos que componen el cálculo del costo de mercadería vendida?	Todas las partidas de gastos se registran dentro de cada departamento, al no existir inventario ni inicial ni final, no hay dicho cálculo.
2	¿Cuál es el método de valuación utilizado sobre inventarios de materia prima?	No existen inventarios de materias primas.
3	¿La empresa cuenta con auxiliar de inventarios?	No existen inventarios de materias primas.

4	¿Cuál es el método de valuación utilizado sobre inventarios de producto en proceso?	No hay inventarios de productos en proceso, ya que a la fecha, la producción es rápida, lo que se produce ya está vendido
5	¿Cuál es el método de valuación utilizado sobre inventarios de producto terminado?	El producto se termina, se empaqueta y se entrega, no hay inventarios.
6	¿En cuál etapa de la compra esta se reconoce como tal en los libros contables?	En el momento que llega el producto, junto con la respectiva factura. Se registra con la factura.
7	¿Cómo se tratan las pérdidas por inventario dañado u obsoleto?	No existen inventarios.
8	¿Cómo se tratan las ganancias por revalorización del inventario?	No hay inventarios.
9	¿Cuáles con las condiciones para compras del exterior? (inventario de mercadería en tránsito)	No hay compras al exterior.
10	¿Cuál es el asiento contable para registrar las compras de materia prima?	No Aplica.
11	¿Cuál es el asiento contable para registrar los descuentos por pronto pago sobre compras?	No existen dichos descuentos.
12	¿Cuál es el asiento contable para registrar las devoluciones sobre compras?	No se ha registrado, a la fecha ninguna devolución sobre compras.
13	¿Cuáles métodos se emplean para conocer el valor real de los inventarios al final del período?	No hay inventarios.

14	¿Cuál es el asiento contable para inventarios y el costo de mercadería vendida al cierre del período?	No hay asiento por este concepto.
15	¿Cuáles ajustes se realizan que afecten las partidas de inventarios y el costo de mercadería vendida?	No hay asiento por este concepto.
16	¿Cómo se tratan los inventarios consumidos en la prestación de servicios?	No existen inventarios.
17	¿Cómo se registran los costos por desperdicio y almacenamiento de inventario?	No existen inventarios.
18	¿Cuál es la base para la determinación de los costos indirectos de fabricación?	No existen inventarios.
19	¿La empresa mantiene inventario en consignación?	No existen inventarios.
20	¿Por qué no se presenta la partida de inventario en los estados financieros de la empresa?	No existen inventarios.

Cuestionario de políticas contables		
Partidas de gastos y provisiones		
Nº	Pregunta	Respuesta
1	¿Cómo se realiza el pago de acciones?	No aplica.
2	¿Tiene la empresa la política de hacer adelantos de cesantía?	No se realizan ningún pago, no aplica.
3	¿Por qué no se contemplan las vacaciones dentro del detalle de gastos acumulados?	Se computan dentro de la cuenta de salarios. No se realiza la provisión.

4	¿Cuál es el asiento contable para registrar las prestaciones legales?	Gastos de Provisiones Legales Provisiones Legales por Pagar
5	¿Se realizan asientos de cierre que afecten los gastos financieros del período?	Solo el de las Valuaciones de las cuentas en dólares.
6	¿Cuál es el asiento contable para registrar el pago de salarios?	Gasto de Salarios Salarios por Pagar.
7	¿Cuáles asientos de ajuste a gastos se realizan al final del período?	No existen asientos de ajuste a las cuentas de gastos.
8	¿Cuál es la política establecida para el cálculo de la estimación por incobrables?	No se tiene política, por lo tanto, no se ha aplicado ningún registro por esto.
9	¿Cómo se llevan a cabo correcciones de gastos de períodos anteriores?	Se registran en la cuenta de Ajustes a Periodos anteriores
10	¿Cuál es el método de depreciación aplicado para cada tipo de activo fijo? Indicar años de vida útil y valor de rescate utilizado si aplica.	Línea recta. La vida útil, se maneja por lo establecido en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta, no se le da, valor de rescate.
11	¿Cómo se reconoce el gasto por impuesto de renta durante el período?	El impuesto sobre la renta, no es un gasto, es un impuesto a las utilidades. El mismo en diciembre de cada mes, en el momento, que se presenta la declaración de renta.

12	¿En qué porcentaje de impuesto de renta está la empresa?	30%
13	¿Cuáles elementos del costo son reconocidos como gasto del período?	Todo es registrado como gasto, al ser suministros para la operación, de los análisis que se realizan en el laboratorio, envíos, servicios de análisis, etc.
14	¿Cuáles son las bases de distribución para los gastos indirectos de fabricación?	Los costos se registran, en cada departamento, de acuerdo con el consumo que se da de cada uno de los pedidos, eso se analiza cada vez que se realizan las compras.

Cuestionario de políticas contables		
Partidas de activos		
Nº	Pregunta	Respuesta
1	¿Se ha retirado, deteriorado o revaluado algún activo fijo en los últimos 3 períodos de estudio? (2012 a 2014)	No
2	¿A qué se debe que los períodos 2012 y 2013 no cuenten con el registro de depreciación?	No se registró, ya que para esa fecha, no se tenía un auxiliar de los activos.

3	Después de creado el auxiliar de activos, ¿se realizó un registro con el efecto retroactivo sobre la depreciación acumulada de dichos activos?	En el momento que se realizó el ajuste de la depreciación acumulada, se registró la del periodo, así como la de periodos anteriores, para que aparecieran los datos reales a esa fecha de registro.
4	¿Cuáles contratos de arrendamiento operativo posee la empresa?	No tiene.
5	¿Cuenta la empresa con un fondo de caja chica para pagos de baja cuantía?	Si posee un fondo para pagos diversos durante el mes, no es un fondo fijo, es variable, se van girando fondos y al final de mes, se realiza el cierre de los gastos cancelados, versus, los fondos girados.
6	¿La empresa cuenta con auxiliar de cuentas por cobrar?	Sí existen.
7	¿Cuál es el origen de las cuentas por cobrar a empleados?	En algunas ocasiones, de con el visto bueno de los socios, se les gira fondos a los empleados, como préstamos, a cancelar en un plazo de 1 a 2 meses.
8	¿A qué se debe que se mantengan cuentas por cobrar con el Ministerio de Hacienda?	Corresponden, a pagos anticipados del impuesto de la renta.
9	¿Cada cuánto se revisa la antigüedad de las cuentas por cobrar?	Todos los meses se analiza la antigüedad y se toman acciones para la pronta cancelación.

10	¿Cuáles son las condiciones de cobro establecidas para clientes? (plazo, descuentos)	A nuestros clientes, se les da un plazo de 15 a 60 días, de acuerdo con el volumen de compra, se revisa, de acuerdo con la negociación, se analiza en Junta Directiva, se aprueba el plazo a darles. A otros se les vende de contado.
11	¿Han existido clientes que no hayan cancelado algún servicio o venta de producto?	Para esto se hace una revisión previa al cierre del periodo fiscal, y se analiza si se puede recuperar o bien se anula la factura. Pero, han sido por montos mínimos, ya que se mantiene, mes a mes, una revisión de facturas por cobrar y se hace las gestiones de cobro, para recuperar las mismas.
12	¿Cuáles son las condiciones establecidas sobre documentos por cobrar? (plazo, interés)	No tenemos documentos por cobrar.
13	¿Bajo qué tipo de contrato comercial están respaldados los documentos por cobrar?	Solo, bajo la emisión de las facturas.

14	¿Cómo se reconoce el consumo de suministros al final del período?	<p>Todo se registra al gasto, ya que se compra, de acuerdo con los requerimientos, no se tienen inventarios de suministros.</p>
15	¿En qué consiste la partida de “Diversas” dentro de Otras Cuentas por Cobrar?	<p>Son cuentas diversas por cobrar, que por su naturaleza, son pequeñas y no requieren abrirles una partida específica en el catálogo. Tal y como se define en las normas contables "Otras Cuentas por Cobrar".</p>
16	¿En qué consiste la partida de anticipos a proveedores?	<p>Algunos proveedores, se les entregan adelantos, de acuerdo con los trabajos pendientes por realizar, otros proveedores, se les compra de acuerdo con una cotización, por lo tanto, se registra como un adelanto, para que cuando llega el pedido, con la factura, se registre el gasto, ya con la factura original.</p>

17	¿Por qué el desglose de Activo Fijo en el Balance de situación muestra únicamente Mobiliario y equipo, a pesar que existe una partida para cada tipo de activo?	En el balance, para efectos de presentación, se toma, el nombre de la partida mayor, no se desglosa en las cuentas auxiliares, solo en la balanza de comprobación. Esto es solamente de forma de presentación.
18	¿Cuál es el tratamiento contable para la revalorización de activos?	Actualmente, no hemos realizado ninguna revaluación de activos.
19	¿Cómo se reconocen contablemente las patentes comerciales?	No se reconoce bajo ningún aspecto contable, ya que es una patente de operación de un laboratorio, el cual, es muy fácil sacar una nueva, por lo tanto, no tiene valor comercial.
20	¿No se cuenta con patente para el producto estrella?	No se ha tramitado
21	¿Cuál es la naturaleza de los Depósitos en garantía?	Depósitos de garantía, sobre líneas de teléfono.
22	¿En qué consisten los gastos prepagados que maneja la empresa?	Póliza de riesgos de trabajo, cancelados por anticipado.

23	¿Se amortizan los Gastos prepagados y adelantos de clientes?	Los gastos prepagados si se amortizan de forma lineal en el tiempo o de acuerdo con el reporte de salarios (Riesgos de Trabajo), los adelantos, se cancelan, cuando se entrega el trabajo final o el bien comprado, contra la factura final.
24	¿Cada cuánto se lleva a cabo las conciliaciones bancarias de las cuentas de banco? Indicar el método utilizado.	Se realizan todos los meses, saldos contables versus saldos de banco.
25	¿Cuál es el asiento de ajuste para cuadrar el saldo en libros con el saldo en bancos?	No hay asientos de ajustes, solo se revisan los movimientos del mes y se corrigen dichos movimientos de la contabilidad, para que sean los correctos.
26	¿Cuál es el asiento contable para la creación de una cuenta por cobrar?	
a.	Clientes.	Cuentas x cobrar Ingresos x Servicios.
b.	Empleados.	Cuentas x cobrar Bancos.
27	¿Cuál es el asiento contable al momento que se recibe el pago de una cuenta por cobrar?	Bancos Cuentas por Cobrar.

28	¿Cuál es el asiento contable para el registro de un documento por cobrar?	
a.	Creación	Doc. X Cobrar Ingreso por Servicio
b.	Cobro	Bancos Docs por cobrar
29	¿Cuál es el medio autorizado (o medios) para el cobro de facturas de venta? Efectivo, cheque, transferencia.	Se utilizan los tres tipos, de acuerdo con los sistemas utilizados por los clientes, cada cliente tiene su sistema de pago.
30	¿Cuál es el asiento contable para el registro de elementos de propiedad, planta y equipo?	
a.	Compra.	Activo C. por pagar o Banco
b.	Venta.	Banco Deprec. Acum. Activo Utilidad o pérdida en dicha venta.
c.	Intercambio.	No aplica.
d.	Dar de baja.	Deprec. Acum. Gastos por Act. De Baja Activos
31	¿Cada cuánto se realizan revisiones sobre la vida útil de los activos fijos?	La vida útil, se maneja, de acuerdo con lo establecido por Tributación Directa

32	¿Cuáles gastos han sido capitalizados dentro del valor de un activo fijo?	No se ha capitalizado ningún gasto, solo se han capitalizado mejoras a la infraestructura, pero quedan registrados como mejoras, no se unifican a un activo.
33	¿Cuáles asientos de cierre se realizan que afecten partidas de activos?	Valuación de cuentas en dólares, así como el registro de la depreciación de los activos registrados.

Cuestionario de políticas contables		
Partidas de pasivos		
Nº	Pregunta	Respuesta
1	¿De qué tipo de productos o servicios obtenidos se originan las cuentas por pagar?	Corresponde a operaciones normales con nuestros proveedores de bienes y servicios.
2	¿Cuáles son las condiciones impuestas a la empresa sobre las cuentas por pagar a proveedores? Plazo, descuento.	Los plazos varían de 15 a 60 días en el plazo, no hay descuentos por pronto pago, ya que los mismos se incluyen en el precio.
3	¿La empresa cuenta con auxiliar de cuentas por pagar?	Sí existen auxiliares.

4	¿Cuál es el origen de las cuentas por pagar a socios?	Corresponden a fondos, entregados a la operación normal de la empresa, para darle flujo y realizar ciertas operaciones e inversiones, que se deben devolver a los socios.
5	¿Cuáles son las condiciones impuestas a la empresa sobre documentos por cobrar? Plazo, interés, etc.	La empresa, da un plazo de 15 a 60 días, de acuerdo con la empresa a quien le vende y al volumen de compra, se analiza el plazo a darle a los clientes
6	¿Cuáles políticas existen para anticipos de clientes?	Eso se negocia, con los proveedores a quienes nos dan el servicio y de acuerdo con el trabajo que van a realizar.
7	¿La empresa es contribuyente del impuesto de ventas?	No. Productos agropecuarios y servicios.
8	¿Cuál es el asiento contable para el registro de cuentas por pagar a proveedores?	
a.	Creación.	Gasto Cuentas x pagar a proveedores
b.	Pago	Cuentas x pagar a proveedores Bancos
9	¿Cuál es el asiento contable para el registro de cuentas por pagar a socios?	

a.	Creación.	Bancos Cuentas x pagar a Socios
b.	Pago.	Cuentas x pagar a Socios Bancos
10	¿Cuál es el asiento contable para el registro de documentos por pagar?	Activo Documentos por Pagar
11	¿Cuál es el criterio utilizado para determinar la porción circulante de los documentos por pagar?	De acuerdo con la tabla de amortización estimada, se considera, los montos a cancelar en el primer año, esta sería la porción circulante.
12	¿Cada cuánto se revisa el detalle de amortización de los documentos por pagar?	Cada pago de la cuota, se revisa el monto de los intereses, seguros y amortizaciones.
13	¿Cuál es el medio de pago (o medios) utilizado para cancelar a proveedores? Efectivo, cheque o transferencia.	Transferencias bancarias, no usamos cheques, para pagos menores se cancela por caja chica.
14	¿Cada cuánto se concilian los saldos de cuentas por pagar con los proveedores?	Todos los meses, se concilian las cuentas por teléfono, ya que, si han facturas vencidas y no canceladas, no se brindan servicios.
15	¿Cuáles asientos de cierre se realizan que afecten partidas de pasivos?	Solo las valuaciones de los pasivos en dólares.

16	¿Cuál es el asiento para registrar la salida del efectivo con que se pagan los impuestos de renta y venta?	Impuestos por pagar Banco
----	--	------------------------------

Cuestionario de políticas contables		
Partidas de patrimonio		
Nº	Pregunta	Respuesta
1	¿Cuál fue el asiento contable (o asientos) de conformación de la sociedad?	Caja y bancos Capital accionario
2	¿Cómo se compone el capital social de la empresa? Indicar número de acciones y valor nominal.	Doce mil colones, representado por 12 acciones, comunes y nominativas de 1.000 colones c/u
3	¿Cómo se llevan a cabo las revisiones de cambios en el patrimonio?	No se hacen revisiones.
4	¿De qué se compone la partida Aporte de Socios?	Son aportes realizados por los socios, para incrementar el patrimonio, pero sin intermediación de capital accionario.
5	¿Cuál es el asiento contable para registrar el Aporte de Socios?	Bancos Aporte de socios
6	¿Cuáles son las políticas para trasladar el saldo de Aporte de socios al Capital social?	Actualmente, no existen políticas.
7	¿Cómo se maneja la Reserva Legal en los estados financieros?	No existe la reserva legal.

8	¿Cuál es la política para pago de dividendos?	Se realiza, en el momento, que los accionistas tomen la decisión, pero en los últimos años, se ha capitalizado, para fortalecer la empresa.
9	¿Cuáles son las políticas para capitalizar las utilidades retenidas?	No hay políticas.
10	¿Cuál es el motivo por el que no se generan Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Flujo de Efectivo?	Dicho informe, no lo se confecciona, ya que dentro de los informes que se analizan, no se toma en cuenta.

Anexo 3: Lista de verificación

EL LABORATORIO S.A. LISTA DE PÁRRAFOS APLICABLES PARA PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN SEGÚN ELEMENTO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS		
Sección	Requerimiento de presentación y revelación	Cuenta
3.3	Una entidad cuyos estados financieros cumplan con las NIIF para las PYMES efectuará en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de este cumplimiento.	Notas
3.5	Cuando una entidad no aplique un requerimiento establecido en esta NIIF de acuerdo con el párrafo 3.4, revelará:	Notas
	(a) Que la gerencia ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.	Notas
	(b) Que se ha cumplido con las NIIF para las PYMES, excepto en el caso particular del requerimiento no aplicado para lograr una presentación razonable.	Notas
	(c) La naturaleza de la falta de aplicación, incluyendo el tratamiento que las NIIF para las PYMES requeriría, la razón por la que ese tratamiento sería en las circunstancias tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en la Sección 2, y el tratamiento alternativo adoptado.	Notas

3.7	En las circunstancias extremadamente excepcionales en las que la gerencia concluyera que cumplir con un requerimiento de esta NIIF sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES establecido en la Sección 2, pero el marco regulatorio prohibiera dejar de aplicar el requerimiento, la entidad reducirá, todo lo posible, los aspectos de cumplimiento que perciba como causantes del engaño, revelando:	Notas
	(a) La naturaleza del requerimiento en esta NIIF, así como la razón por la cual la gerencia ha llegado a la conclusión de que su cumplimiento sería tan engañoso en las circunstancias como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en la Sección 2.	Notas
	(b) Para cada periodo presentado, los ajustes a cada partida de los estados financieros que, la gerencia ha concluido que serían necesarios para lograr una presentación razonable.	Notas
3.10	Una entidad presentará un juego completo de estados financieros (incluyendo información comparativa—véase el párrafo 3.14) al menos anualmente.	General
3.12	Cuando se modifique la presentación o la clasificación de partidas de los estados financieros, una entidad reclasificará los importes comparativos, a menos que resulte impracticable hacerlo. Cuando los importes comparativos se reclasifiquen, una entidad revelará lo siguiente:	Notas
3.12	(a) La naturaleza de la reclasificación.	Notas
	(b) El importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado.	Notas
	(c) La razón de la reclasificación.	Notas
3.15	Una entidad presentará por separado cada clase significativa de partidas similares. Una entidad presentará por separado las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa.	General
3.23	Una entidad mostrará la siguiente información en lugar destacado, y la repetirá cuando sea necesario para que la información presentada sea comprensible:	General
	(a) El nombre de la entidad que informa y cualquier cambio en su nombre desde el final del periodo precedente.	General
	(b) Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades.	General
	(c) La fecha del final del periodo sobre el que se informa y el periodo cubierto por los estados financieros.	General
	(d) La moneda de presentación, tal como se define en la Sección 30, Conversión de la Moneda Extranjera.	General
	(e) El grado de redondeo, si lo hay, practicado al presentar los importes de los estados financieros.	General
3.24	Una entidad revelará lo siguiente en las notas:	

	(a)El domicilio y la forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social	Notas
	(b)Una descripción de la naturaleza de la operación de la entidad, así como de sus principales actividades.	Notas
4.2	El Estado de Situación Financiera debe presentar al menos las partidas enlistadas a continuación:	Situación Financiera
	(a)Efectivo y equivalentes al efectivo	Situación Financiera
	(b)Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	Situación Financiera
	(c)Activos financieros, a excepción de los contenidos en a. b. j. y k. de la subsección 4.2.	Situación Financiera
	(d)Inventarios	Situación Financiera
	(e)Propiedades, planta y equipo	Situación Financiera
	(f)Propiedades de inversión	Situación Financiera
	(g)Activos intangibles	Situación Financiera
	(h)Activos biológicos registrados al costo menos depreciación acumulada y deterioro del valor	Situación Financiera
	(i)Activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en resultados	Situación Financiera
	(j)Inversiones en asociadas	Situación Financiera
	(k)Inversiones en entidades controladas de forma conjunta	Situación Financiera
	(l)Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar	Situación Financiera
	(m)Pasivos financieros, a excepción de los contenidos en l. y p. de la subsección 4.2.	Situación Financiera
	(n)Pasivos y activos por impuestos corrientes	Situación Financiera
	(o)Pasivos por impuestos diferidos y activos por impuestos diferidos	Situación Financiera
	(p)Provisiones	Situación Financiera
	(q)Participaciones no controladoras	Situación Financiera
	(r)Patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora	Situación Financiera
4.3	En el Estado de Situación Financiera se presentarán partidas adicionales, encabezados y subtotales, cuando sea relevante para comprender la situación financiera	Situación Financiera
4.4	Los activos corrientes y no corrientes, y los pasivos corrientes y no corrientes, se presentarán como categorías separadas; excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez proporcione información fiable que sea más relevante	Situación Financiera
4.11	Una entidad revelará, en el estado de situación financiera o en las notas, las siguientes subclasificaciones de las partidas presentadas:	Situación Financiera
	(a)Propiedades, planta y equipo en clasificaciones adecuadas para la entidad	Situación Financiera
	(b)Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar que muestren por separado importes por cobrar de partes relacionadas, de terceros y otras procedentes de ingresos acumulados (o devengados) pendientes de facturar	Situación Financiera

	(c) Inventarios que muestren por separado importes de inventarios: i. Que se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones ii. En proceso de producción para esta venta iii. En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios	Situación Financiera
	(d) Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar, que muestren por separado importes por pagar a proveedores, a partes relacionadas, ingresos diferidos y acumulaciones	Situación Financiera
	(e) Provisiones por beneficios a empleados y otras provisiones	Situación Financiera
	(f) Clases de patrimonio, tales como capital desembolsado, primas de emisión, ganancias acumuladas y partidas de ingreso y gasto que se reconocen en otro resultado integral y se presentan por separado en el patrimonio	Situación Financiera
4.12	Una entidad con capital en acciones revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas:	Notas
	(a) Para cada clase de capital en acciones: i. El número de acciones autorizadas ii. El número de acciones emitidas y pagadas totalmente, así como las emitidas pero aún no pagadas en su totalidad iii. El valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal iv. Una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del período v. Los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones, incluyendo los que se refieran a las restricciones que afecten a la distribución de dividendos y al reembolso del capital vi. Las acciones de la entidad mantenidas por ella o por sus subsidiarias o asociadas vii. Las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones, describiendo las condiciones e importes	Notas
	(b) Una descripción de cada reserva que figure en el patrimonio	Notas
5.2	Una entidad presentará su resultado integral total para un periodo:	Resultados
	(a) En un solo estado del resultado integral, en cuyo caso el estado del resultado integral presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo, o	Resultados
	(b) En dos estados—un estado de resultados y un estado del resultado integral—, en cuyo caso el estado de resultados presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo excepto las que se reconocen en el resultado integral total fuera del resultado, como permite o requiere esta NIIF.	Resultados
5.5	Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral, partidas que presenten los siguientes importes para el periodo:	Resultados

	(a) Ingresos de actividades ordinarias;	Resultados
	(b) Costos financieros;	Resultados
	(d) Gasto por impuestos excluyendo los impuestos distribuidos a partidas (e), (g) y (h) siguientes (véase el párrafo 29.27).	Resultados
	(f) El resultado (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, no es necesario presentar esta línea).	Resultados
	(g) Cada partida de otro resultado integral [véase el párrafo 5.4(b)] clasificada por naturaleza [excluyendo los importes del apartado (h)].	Resultados
	(i) Resultado integral total (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, puede usar otro término para esta línea como resultado).	Resultados
5.8	Según esta NIIF, los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentarán como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen (véase la Sección 10).	Resultados
5.9	Una entidad presentará partidas adicionales, encabezamientos y subtotales en el estado del resultado integral (y en el estado de resultados, si se presenta), cuando esta presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad.	Resultados
5.10	Una entidad no presentará ni describirá ninguna partida de ingreso o gasto como “partidas extraordinarias” en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta) o en las notas.	Resultados
5.11	Una entidad presentará un desglose de los gastos, utilizando una clasificación basada en la naturaleza de los gastos o en la función de los gastos dentro de la entidad, lo que proporcione una información que sea fiable y más relevante.	Resultados
6.3	Una entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio que muestre:	Cambios Patrimonio
	(a) El resultado integral total del período, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras	Cambios Patrimonio
	(b) Para cada componente de patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva reconocidos	Cambios Patrimonio
	(c) Para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los importes en libros, al comienzo y al final del período, revelando por separado los cambios procedentes de: i. El resultado del período. ii. Cada partida de otro resultado integral. iii. Los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a estos, mostrando por separado las emisiones de acciones, las transacciones de acciones propias en cartera, los dividendos y otras distribuciones a los propietarios, y los cambios en las participaciones en la propiedad en subsidiarias que no den lugar a una pérdida de control	Cambios Patrimonio

6.5	Una entidad presentará en el estado de resultados y ganancias acumuladas, además de la información exigida en la Sección 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados:	Cambios Patrimonio
	(a) Ganancias acumuladas al comienzo del período sobre el que se informa	Cambios Patrimonio
	(b) Dividendos declarados durante el período, pagados o por pagar	Cambios Patrimonio
	(c) Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de períodos anteriores	Cambios Patrimonio
	(d) Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables	Cambios Patrimonio
	(e) Ganancias acumuladas al final del período sobre el que se informa	Cambios Patrimonio
7.3	Una entidad presentará un estado de flujos de efectivo que muestre los flujos de efectivo habidos durante el periodo sobre el que se informa, clasificados por actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación	Flujos de Efectivo
7.7	Una entidad presentará los flujos de efectivo de las actividades de operación usando uno de los dos métodos siguientes:	Flujos de Efectivo
	(a) el método indirecto, según el cual se ajusta el resultado por el efecto de las transacciones no monetarias, cualesquiera aplazamientos o acumulaciones (o devengos) de cobros o pagos por operaciones pasados o futuros, y partidas de ingreso o gasto asociadas con flujos de efectivo de operaciones de inversión o financiación, o	Flujos de Efectivo
	(b) el método directo, según el cual se presentan las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos.	Flujos de Efectivo
7.10	Una entidad presentará por separado las principales categorías de cobros y pagos brutos procedentes de actividades de inversión y financiación. Los flujos de efectivo agregados que surjan de adquisiciones y disposiciones de subsidiarias y otras unidades de negocio deberán presentarse por separado y clasificarse como actividades de inversión.	Flujos de Efectivo
7.14	La entidad clasificará los flujos de efectivo de forma uniforme, periodo a periodo, como de actividades de operación, de inversión o de financiación.	Flujos de Efectivo
7.17	Una entidad presentará por separado los flujos de efectivo procedentes del impuesto a las ganancias, y los clasificará como flujos de efectivo procedentes de actividades de operación, a menos que puedan ser específicamente identificados con actividades de inversión o de financiación.	Flujos de Efectivo
7.18	Una entidad excluirá del estado de flujos de efectivo las transacciones de inversión y financiación que no requieran el uso de efectivo o equivalentes al efectivo.	Flujos de Efectivo

7.20	Una entidad presentará los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo, y presentará una conciliación de los importes presentados en el estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes presentadas en el estado de situación financiera. Sin embargo, no se requiere que una entidad presente esta conciliación si el importe del efectivo y equivalentes al efectivo presentado en el estado de flujos de efectivo es idéntico al importe que se describe de forma similar en el estado de situación financiera.	Flujos de Efectivo
8.2	Las notas deberán:	Notas
	(a) Presentarán información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas.	Notas
	(b) Revelarán la información requerida por esta NIIF que no se presente en otro lugar de los estados financieros	Notas
	(c) Proporcionará información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos	Notas
8.3	Una entidad hará referencia cruzada en cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.	Notas
8.4	Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:	Notas
	(a) una declaración de que los estados financieros se han elaborado cumpliendo con las NIIF para las PYMES (véase el párrafo 3.3);	Notas
	(b) Un resumen de las políticas contables significativas aplicables (véase el párrafo 8.5);	Notas
	(c) Información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida	Notas
	(d) Cualquier otra información a revelar	Notas
8.5	En el resumen de políticas contables significativas se revelará:	Notas
	(a) La base (o bases) de medición utilizada para la elaboración de los estados financieros	Notas
	(b) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros	Notas
8.6	Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios, diferentes de aquellos que involucran estimaciones (véase el párrafo 8.7), que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros	Notas

8.7	Una entidad revelará en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras causas clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente. Las notas incluirán detalles de:	Notas
	(a) Su naturaleza	Notas
	(b) Su importe en libros al final del período sobre el que se informa	Notas
10.8	Una entidad cambiará una política contable sólo si el cambio:	Notas
	(a) es requerido por cambios a esta NIIF, o (b) dé lugar a que los estados financieros suministren información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones, otros sucesos o condiciones sobre la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.	Notas
10.9	No constituyen cambios en las políticas contables:	Notas
	(a) La aplicación de una política contable para transacciones, otros sucesos o condiciones que difieren sustancialmente de los ocurridos con anterioridad.	Notas
	(b) La aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente o que no eran significativos.	Notas
	(c) Un cambio en el modelo de costo cuando ya no está disponible una medida fiable del valor razonable (o viceversa) para un activo que esta NIIF requeriría o permitiría en otro caso medir al valor razonable.	Notas
10.13	Cuando una modificación a esta NIIF tenga un efecto en el periodo corriente o en cualquier periodo anterior, o pueda tener un efecto en futuros periodos, una entidad revelará lo siguiente:	Notas
	(a) La naturaleza del cambio en la política contable.	Notas
	(b) Para el periodo corriente y para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste para cada partida de los estados financieros afectada.	Notas
	(c) El importe del ajuste relativo a periodos anteriores a los presentados, en la medida en que sea practicable.	Notas
	(d) Una explicación si es impracticable determinar los importes a revelar en los apartados (b) o (c) anteriores.	Notas
10.14	Los estados financieros de periodos posteriores no necesitan repetir esta información a revelar.	Notas
	Cuando un cambio voluntario de política contable tenga un efecto en el periodo corriente o en cualquier periodo anterior, una entidad revelará lo siguiente:	Notas
	(a) La naturaleza del cambio en la política contable.	Notas
	(b) Las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información fiable y más relevante.	Notas

	(c) En la medida en que sea practicable, el importe del ajuste para cada partida de los estados financieros afectada:	Notas
	(i) para el periodo corriente;	Notas
	(ii) para cada periodo anterior presentado; y	Notas
	(iii) para los periodos anteriores a los presentados, de forma agregada.	Notas
	(d) Una explicación si es impracticable determinar los importes a revelar en el apartado (c) anterior.	Notas
	Los estados financieros de periodos posteriores no necesitan repetir esta información a revelar.	Notas
10.18	Una entidad revelará la naturaleza de cualquier cambio de estimación contable y el efecto del cambio sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos para el periodo corriente. Si es practicable para la entidad estimar del efecto del cambio sobre uno o más periodos futuros, la entidad revelará estas estimaciones.	Notas
10.23	Una entidad revelará la siguiente información sobre errores en periodos anteriores:	Notas
	(a) La naturaleza del error del periodo anterior.	Notas
	(b) Para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe de la corrección para cada partida afectada de los estados financieros.	Notas
	(c) En la medida en que sea practicable, el importe de la corrección al principio del primer periodo anterior sobre el que se presente información.	Notas
	(d) Una explicación si no es practicable determinar los importes a revelar en los apartados (b) o (c) anteriores.	Notas
	Los estados financieros de periodos posteriores no necesitan repetir esta información a revelar.	Notas
11.4	De acuerdo con el párrafo 8.5, una entidad revelará información, en el resumen de las políticas contables significativas, sobre la base (o bases) de medición utilizadas para instrumentos financieros y otras políticas contables utilizadas para instrumentos financieros que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.	Notas
11.41	Una entidad revelará los importes en libros de cada una de las siguientes categorías de activos financieros y pasivos financieros en la fecha sobre la que se informa, en total, en el estado de situación financiera o en las notas:	Activos-pasivos
	(a) Activos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados (párrafo 11.14(c)(i) y párrafos 12.8 y 12.9).	Activos
	(b) Activos financieros que son instrumentos de deuda medidos al costo amortizado [párrafo 11.14(a)].	Activos
	(c) Activos financieros que son instrumentos de patrimonio medidos al costo menos deterioro del valor (párrafo 11.14(c)(ii) y párrafos 12.8 y 12.9).	Activos

	(d) Pasivos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados (párrafos 12.8 y 12.9).	Pasivos
	(e) Pasivos financieros medidos al costo amortizado [párrafo 11.14(a)].	Pasivos
	(f) Compromisos de préstamo medidos al costo menos deterioro del valor [párrafo 11.14(b)].	Pasivos
11.42	Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la relevancia de los instrumentos financieros en su situación financiera y rendimiento. Por ejemplo, para las deudas a largo plazo, esta información normalmente incluiría los plazos y condiciones del instrumento de deuda (tal como la tasa de interés, el vencimiento, los plazos de reembolso y las restricciones que el instrumento de deuda impone sobre la entidad).	Notas
11.43	Para los activos financieros y pasivos financieros medidos al valor razonable, la entidad revelará la base para determinar el valor razonable, esto es, el precio de mercado cotizado en un mercado activo o una técnica de valoración. Cuando se utilice una técnica de valoración, la entidad revelará los supuestos aplicados para determinar el valor razonable de cada clase de activos financieros o pasivos financieros. Por ejemplo, si fuera aplicable, una entidad revelará las hipótesis relacionadas con las tasas de pagos anticipados, las tasas de pérdidas estimadas en los créditos y las tasas de interés o de descuento.	Notas
11.44	Si ya no está disponible una medida fiable del valor razonable para un instrumento de patrimonio medido al valor razonable con cambios en resultados, la entidad revelará este hecho.	Notas
11.45	Si una entidad ha transferido activos financieros a un tercero en una transacción que no cumple las condiciones para la baja en cuentas (véanse los párrafos 11.33 a 11.35), la entidad revelará para cada clase de estos activos financieros lo siguiente:	Activos
	(a) La naturaleza de los activos.	Activos
	(b) La naturaleza de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad a los que la entidad continúe expuesta.	Activos
	(c) El importe en libros de los activos o de cualesquiera pasivos asociados que la entidad siga reconociendo.	Activos
11.46	Cuando una entidad haya pignorado activos financieros como garantía de pasivos o pasivos contingentes, revelará lo siguiente:	Activos
	(a) El importe en libros de los activos financieros pignorados como garantía.	Activos
	(b) Los plazos y condiciones relacionados con su pignoración.	

11.47	Para los préstamos por pagar reconocidos en la fecha sobre la que se informa para los que haya una infracción de los plazos o incumplimiento del principal, intereses, fondos de amortización o cláusulas de reembolso que no se haya corregido en la fecha sobre la que se informa, una entidad revelará lo siguiente:	Pasivos
	(a) Detalles de esa infracción o incumplimiento.	Pasivos
	(b) El importe en libros de los préstamos por pagar relacionados en la fecha sobre la que se informa.	Pasivos
	(c) Si la infracción o incumplimiento ha sido corregido o si se han renegociado las condiciones de los préstamos por pagar antes de la fecha de autorización para emisión de los estados financieros.	Pasivos
11.48	Una entidad revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas:	Resultados
	(a) Ingresos, gastos, ganancias o pérdidas, incluidos los cambios en el valor razonable reconocidos en: (i) Activos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados; (ii) Pasivos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados. (iii) Activos financieros medidos al costo amortizado. (iv) Pasivos financieros medidos al costo amortizado. razonable reconocidos en:	Resultados
	(b) Ingresos por intereses totales y gastos por intereses totales (calculados utilizando el método del interés efectivo) para activos financieros o pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados;	Resultados
	(c) El importe de las pérdidas por deterioro para cada clase de activo financiero.	Resultados
13.22	Una entidad revelará la siguiente información:	Activos
	(a) Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costos utilizada.	Notas
	(b) El importe en libros total de los inventarios y el importe en libros en clasificaciones apropiadas para la entidad.	Activos
	(c) El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo.	Activos
	(d) Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, de acuerdo con la Sección 27.	Resultados
	(e) El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.	Activos
17.31	Para cada categoría de elementos de propiedad, planta y equipo que se considere apropiada de conformidad con el párrafo 4.11(a), una entidad revelará la siguiente información:	Activos
	(a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto.	Notas
	(b) Los métodos de depreciación utilizados.	Notas

	(c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.	Notas
	(d) El importe en libros bruto y la depreciación acumulada (agregadas las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), tanto al principio como al final del periodo sobre el que se informa.	Activos
	(e) Una conciliación entre los importes en libros al principio y al final del periodo sobre el que se informa, que muestre por separado: (i) Adiciones. (ii) Disposiciones. (iii) Adquisiciones a través de combinaciones de negocios. (iv) Transferencias a propiedades de inversión si se encuentra disponible una medición fiable del valor razonable (véase el párrafo 16.8). (v) Pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, de acuerdo con la Sección 27. (vi) Depreciación. (vii) Otros cambios. No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.	Notas
17.32	La entidad revelará también lo siguiente:	Activos
	(a) La existencia e importes en libros de las propiedades, planta y equipo a cuya titularidad la entidad tiene alguna restricción o que está pignorada como garantía de deudas.	Activos
	(b) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo.	Activos
20.30	Un arrendador revelará la siguiente información sobre los arrendamientos operativos:	
	(a) El total de pagos futuros mínimos del arrendamiento, derivados de contratos de arrendamiento operativo no cancelables, para cada uno de los siguientes periodos: (i) hasta un año; (ii) entre uno y cinco años; y (iii) más de cinco años.	Notas
	(b) Cuotas contingentes totales reconocidas como ingreso.	Resultados
	(c) Una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendador donde se incluirá, por ejemplo, información sobre cuotas contingentes por arrendamiento, opciones de renovación o adquisición y cláusulas de revisión, y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.	Notas
21.14	Para cada tipo de provisión, una entidad revelará lo siguiente:	

	(a) Una conciliación que muestre: (i) el importe en libros al principio y al final del periodo; (ii) las adiciones realizadas durante el periodo, incluyendo los ajustes procedentes de los cambios en la medición del importe descontado; (iii) los importes cargados contra la provisión durante el periodo; y (iv) los importes no utilizados revertidos en el periodo.	Pasivos
	(b) Una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída, y del importe y calendario esperados de cualquier pago resultante.	Pasivos
	(c) Una indicación de las incertidumbres relativas al importe o al calendario de las salidas de recursos.	Notas
	(d) El importe de cualquier reembolso esperado, indicando el importe de los activos que hayan sido reconocidos por los reembolsos esperados mencionados.	Activos
	No se requiere información comparativa para los periodos anteriores.	Situación Financiera
21.15	A menos que la posibilidad de cualquier salida de recursos para liquidarlo sea remota, una entidad revelará para cada tipo de pasivo contingente, en la fecha sobre la que se informa, una breve descripción de la naturaleza del mismo y, cuando fuese practicable:	Notas
	(a) una estimación de sus efectos financieros, medidos según lo establecido en los párrafos 21.7 a 21.11;	Pasivos
	(b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos; y	Notas
	(c) la posibilidad de obtener cualquier reembolso.	Notas
	Si resulta impracticable revelar una o más de estas informaciones, este hecho deberá indicarse.	Notas
21.16	Si es probable una entrada de beneficios económicos (con mayor probabilidad de que ocurra que de lo contrario) pero no prácticamente cierta, una entidad revelará una descripción de la naturaleza de los activos contingentes al final del periodo sobre el que se informa y, cuando sea practicable sin costos ni esfuerzos desproporcionados, una estimación de su efecto financiero, medido utilizando los principios establecidos en los párrafos 21.7 a 21.11. Si es impracticable efectuar esta revelación de información, se indicará este hecho.	Notas
21.17	En casos extremadamente excepcionales, puede esperarse que revelar toda o parte de la información requerida por los párrafos 21.14 a 21.16 perjudique seriamente la posición de la entidad, en una disputa con terceros sobre cuestiones que contemplan las provisiones, los pasivos contingentes o los activos contingentes. En estos casos, una entidad no necesita revelar la información, si bien revelará la naturaleza general de la disputa, junto con el hecho de que no se ha revelado la información y las razones para ello.	Notas

22	Esta sección no tiene ningún requerimiento de información a revelar o presentar (no obstante, véanse los párrafos 4.12 y 4.13).	
4.12	Una entidad con capital en acciones revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas:	Notas
	(a) Para cada clase de capital en acciones: i. El número de acciones autorizadas. ii. El número de acciones emitidas y pagadas totalmente, así como las emitidas pero aún no pagadas en su totalidad. iii. El valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal iv. Una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del período. v. Los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones, incluyendo los que se refieran a las restricciones que afecten a la distribución de dividendos y al reembolso del capital. vi. Las acciones de la entidad mantenidas por ella o por sus subsidiarias o asociadas vii. Las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones, describiendo las condiciones e importes.	Notas
	(b) Una descripción de cada reserva que figure en el patrimonio.	Notas
4.13	Una entidad sin capital en acciones, tal como las que responden a una fórmula societaria o fiduciaria, revelará información equivalente a la requerida en el párrafo 4.12(a), mostrando los cambios producidos durante el periodo en cada una de las categorías que componen el patrimonio y los derechos, privilegios y restricciones asociados a cada una.	Notas
22.3	Patrimonio es la participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. El patrimonio incluye las inversiones hechas por los propietarios de la entidad, más los incrementos de esas inversiones, ganados a través de operaciones rentables y conservados para el uso en las operaciones de la entidad, menos las reducciones de las inversiones de los propietarios como resultado de operaciones no rentables y las distribuciones a los propietarios.	Patrimonio
23.3	Una entidad revelará:	Notas
	(a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias, incluyendo los métodos utilizados para determinar el grado de terminación de las transacciones involucradas en la prestación de servicios.	Notas

	<p>(b) El importe de cada categoría de ingresos de actividades ordinarias reconocida durante el periodo, que mostrará de forma separada como mínimo los ingresos de actividades ordinarias procedentes de:</p> <p>(i) La venta de bienes. (ii) La prestación de servicios. (iii) Intereses. (iv) Regalías. (v) Dividendos. (vi) Comisiones. (vii) Subvenciones del gobierno. (viii) Cualesquiera otros tipos de ingresos de actividades ordinarias significativos.</p>	Resultados
23.31	Una entidad revelará la siguiente información:	Resultados
	(a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias del contrato reconocidos como tales en el periodo.	Resultados
	(b) Los métodos utilizados para determinar los ingresos de actividades ordinarias del contrato reconocidos en el periodo.	Notas
	(c) Los métodos usados para determinar el grado de realización del contrato en proceso.	Notas
23.32	Una entidad presentará:	
	(a) El importe bruto debido por los clientes por contratos de construcción, como un activo.	Activos
	(b) El importe bruto debido a los clientes por contratos de construcción, como un pasivo.	Pasivos
24.6	Una entidad revelará la siguiente información sobre las subvenciones del gobierno:	
	(a) la naturaleza y los importes de las subvenciones del gobierno reconocidas en los estados financieros;	Resultados
	(b) las condiciones incumplidas y otras contingencias relacionadas con las subvenciones del gobierno que no se hayan reconocido en resultados; y	Notas
	(c) una indicación de otras modalidades de ayudas gubernamentales de las que se haya beneficiado directamente la entidad.	Notas
25.2	Una entidad reconocerá todos los costos por préstamos como un gasto en resultados en el periodo en el que se incurre en ellos.	Resultados
25.3	El párrafo 5.5(b) requiere que se revelen los costos financieros. El párrafo 11.48(b) requiere que se revele el gasto total por intereses (utilizando el método del interés efectivo) de los pasivos financieros que no estén al valor razonable en resultados. Esta sección no requiere ninguna otra información a revelar adicional.	Resultados
5.5	Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral, partidas que presenten los siguientes importes del período:	Resultados
	(b) Los costos financieros.	

11.48	Una entidad revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas: (b) Ingresos por intereses totales y los gastos por intereses totales (calculados utilizando el método del interés efectivo) por activos financieros y pasivos financieros que no se miden al valor razonable con cambios en resultados.	Resultados
27.32	Una entidad revelará, para cada clase de activos indicada en el párrafo 27.33, la siguiente información:	Resultados
	(a) El importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado durante el periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en las que esas pérdidas por deterioro del valor estén incluidas.	Resultados
	(b) El importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en que tales pérdidas por deterioro del valor se revirtieron.	Resultados
27.33	Una entidad revelará la información que requiere el párrafo 27.32 para las siguientes clases de activos:	activos
	(a) Inventarios.	activos
	(b) Propiedades, plantas y equipos (incluidas las propiedades de inversión contabilizadas por el método del costo).	activos
	(c) Plusvalía.	activos
	(d) Activos intangibles diferentes de la plusvalía.	activos
	(e) Inversiones en asociadas	activos
	(f) Inversiones en negocios conjuntos.	activos
28.39	Esta sección no requiere información a revelar específica sobre beneficios a corto plazo a los empleados.	activos
28.41	Una entidad revelará la información que se indica a continuación sobre los planes de beneficios definidos (excepto para los planes multi-patronales de beneficios definidos que se contabilicen como planes de aportaciones definidas según el párrafo 28.11, para los que se aplica la información a revelar a que se refiere el párrafo 28.40). Si una entidad tiene más de un plan de beneficios definidos, esta información a revelar puede totalizarse, ya sea para cada plan por separado o agrupando los planes de la manera que se considere más útil:	Notas
	(a) Una descripción general del tipo de plan incluyendo la política de financiación.	Notas
	(b) La política contable de la entidad para reconocer las ganancias y pérdidas actuariales (en resultados o como una partida de otro resultado integral) y el importe de las ganancias y pérdidas actuariales reconocidas durante el periodo.	Notas
	(c) Una explicación si la entidad utiliza cualesquiera simplificaciones a que se refiere el párrafo 28.19 para medir su obligación por	Notas

beneficios definidos.	
(d) La fecha de la valoración actuarial integral más reciente y, si no se hizo en la fecha sobre la que se informa, una descripción de los ajustes que se realizaron para medir la obligación por beneficios definidos en la fecha sobre la que se informa.	Notas
(e) Una conciliación de los saldos de apertura y cierre de la obligación por beneficios definidos que muestre por separado los beneficios pagados y todos los demás cambios.	Notas
(f) Una conciliación de los saldos de apertura y cierre del valor razonable de los activos del plan y de los saldos de apertura y cierre de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo, que muestre de forma separada, si procede: (i) aportaciones (ii) beneficios pagados; y (iii) otros cambios en los activos del plan.	Notas
(g) El costo total relativo a planes de beneficios definidos del periodo, revelando de forma separada los importes: (i) reconocidos en resultados como un gasto; e (ii) incluidos en el costo de un activo.	Resultados
(h) Para cada una de las principales clases de activos del plan, donde se incluirán, pero sin limitarse a, los instrumentos de patrimonio, los instrumentos de deuda, los inmuebles y el resto de activos, el porcentaje o importe que cada clase principal representa en el valor razonable de los activos totales del plan en la fecha sobre la que se informa.	Pasivos
(i) Los importes incluidos en el valor razonable de los activos del plan para: (i) cada clase de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad; y (ii) cualquier inmueble ocupado u otros activos utilizados por la entidad.	activos
(j) El rendimiento real de los activos del plan.	activos
(k) Los principales supuestos actuariales utilizados, incluyendo, cuando sea aplicable: (i) las tasas de descuento; (ii) las tasas de rendimiento esperadas de cualesquiera activos (iii) las tasas esperadas de incrementos salariales; (iv) las tasas de tendencia de los costos de atención sanitaria; y (v) cualquier otra suposición actuarial significativa utilizada.	Notas

	<p>Las conciliaciones a que se refieren los apartados (e) y (f) anteriores no necesitan presentarse para los periodos anteriores.</p> <p>Una subsidiaria que reconozca y mida el gasto por beneficios de los empleados sobre la base de una distribución razonable del gasto reconocido para el grupo (véase el párrafo 28.38) describirá, en los estados financieros separados, su política para realizar dicha distribución y revelará la información que se indica en los párrafos (a) a (k) para el plan en su conjunto.</p>	Notas
28.43	Para cada categoría de beneficios por terminación que una entidad proporcione a sus empleados, la entidad revelará la naturaleza de los beneficios, su política contable, el importe de su obligación y el nivel de financiación a la fecha en la que se informa.	Pasivos
28.44	Existirá un pasivo contingente cuando exista incertidumbre acerca del número de empleados que aceptarán una oferta de beneficios por terminación. La Sección 21 Provisiones y Contingencias requiere que la entidad revele información sobre el pasivo contingente, a menos que la posibilidad de desembolso de efectivo por esa causa sea remota.	Pasivos
29.28	Cuando una entidad presente en el estado de situación financiera los activos corrientes o no corrientes y los pasivos corrientes o no corrientes como clasificaciones separadas, no clasificará los activos (pasivos) por impuestos diferidos como activos (o pasivos) corrientes.	Situación Financiera
29.29	Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y los pasivos por impuestos corrientes, o los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos, solo cuando tenga el derecho, exigible legalmente, de compensar dichos importes, y tenga intención de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.	Situación Financiera
29.3	Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y el efecto financiero de las consecuencias fiscales, por impuestos corrientes y diferidos, de las transacciones y otros eventos reconocidos.	Situación Financiera
29.31	Una entidad revelará separadamente, los principales componentes del gasto (ingreso) por impuestos. Estos componentes del gasto (ingreso) por impuestos pueden incluir:	Resultados
	(a) El gasto (ingreso) por impuestos corrientes.	Resultados
	(b) Cualesquiera ajustes reconocidos en el periodo por impuesto corriente de periodos anteriores.	Resultados
	(c) El importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con el nacimiento y la reversión de diferencias temporarias.	Resultados
	(d) El importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con cambios en las tasas impositivas o con la imposición de nuevos impuestos.	Resultados

	(e) El efecto sobre el gasto por impuestos diferidos que surja de un cambio en el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales (véase el párrafo 29.24).	Resultados
	(f) Los ajustes al gasto por impuestos diferidos que surjan de un cambio en el estado fiscal de la entidad o sus accionistas.	Resultados
	(g) Cualquier cambio en la corrección valorativa (véanse los párrafos 29.21 y 29.22).	Resultados
	(h) El importe del gasto por impuestos relativo a cambios en las políticas contables y errores (véase la Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores)	Resultados
29.32	Una entidad revelará la siguiente información de forma separada:	Resultados
	(a) El total de los impuestos, corrientes y diferidos, relativos a partidas reconocidas como partidas de otro resultado integral.	Resultados
	(b) Una explicación de las diferencias importantes en los importes presentados en el estado del resultado integral y los importes presentados a las autoridades fiscales.	Notas
	(c) Una explicación de los cambios en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con las del periodo contable anterior.	Notas
	(d) Para cada tipo de diferencia temporaria y para cada tipo de pérdidas y créditos fiscales no utilizados: (i) el importe de los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos y las correcciones valorativas al final del periodo sobre el que se informa; y (ii) un análisis de los cambios en los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos y en las correcciones valorativas durante el periodo.	Situación Financiera
	(e) La fecha de caducidad, en su caso, de las diferencias temporarias, y de las pérdidas y los créditos fiscales no utilizados.	Notas
	(f) En las circunstancias descritas en el párrafo 29.25, una entidad explicará la naturaleza de las consecuencias potenciales del impuesto a las ganancias que procedería de pagos de dividendos a sus accionistas.	Notas
30,24	En los párrafos 30.26 y 30.27, las referencias a la “moneda funcional” se aplicarán, en el caso de un grupo, a la moneda funcional de la controladora.	Notas
30,25	Una entidad revelará la siguiente información:	
	(a) El importe de las diferencias de cambio reconocidas en los resultados durante el periodo, con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados, de acuerdo con las Secciones 11 y 12.	Resultados
	(b) El importe de las diferencias de cambio que surjan durante el periodo y que se clasifiquen en un componente separado del patrimonio al final del periodo.	Situación Financiera

30,26	Una entidad revelará la moneda en la cual se presentan los estados financieros. Cuando la moneda de presentación sea diferente de la moneda funcional, una entidad señalará este hecho y revelará la moneda funcional y la razón de utilizar una moneda de presentación diferente.	Notas
30,27	Cuando haya un cambio en la moneda funcional de la entidad que informa, o de algún negocio significativo en el extranjero, la entidad revelará este hecho y la razón del cambio en la moneda funcional.	Notas
32.9	Una entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación y quién dio esta autorización. Si los propietarios de la entidad u otros tienen poder para modificar los estados financieros tras la publicación, la entidad revelará también este hecho.	Notas
32.1	Una entidad revelará la siguiente información para cada una de las categorías de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste:	Notas
	(a) la naturaleza del hecho; y	Notas
	(b) una estimación de sus efectos financieros, o una declaración de la imposibilidad de realizar esta estimación.	Notas
32.11	Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste, que por lo general darían lugar a revelar información. La información a revelar reflejará información que se conocerá después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de que se autorice la publicación de los estados financieros:	Notas
	(a) Una combinación de negocios importante o la disposición de una subsidiaria importante.	Notas
	(b) El anuncio de un plan para discontinuar una operación.	Notas
	(c) Las compras de activos muy importantes, las disposiciones o planes para disponer de activos o expropiación de activos muy importantes por parte del gobierno.	Notas
	(d) La destrucción por incendio de una planta de producción importante.	Notas
	(e) El anuncio, o el comienzo de la ejecución, de una reestructuración importante.	Notas
	(f) Las emisiones o recompras de la deuda o los instrumentos de patrimonio de una entidad.	Notas
	(g) Las variaciones anormalmente grandes en los precios de los activos o en las tasas de cambio de la moneda extranjera.	Notas
	(h) Los cambios en las tasas impositivas o en las leyes fiscales, aprobadas o anunciadas, que tengan un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos.	Notas
	(i) La aceptación de compromisos o pasivos contingentes significativos, por ejemplo, al otorgar garantías por importe	Notas

	significativo.	
	(j) El inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.	Notas
35.11	Si para una entidad es impracticable la reexpresión del estado de situación financiera de apertura en la fecha de la transición, para uno o varios de los ajustes que requiere el párrafo 35.7, aplicará los párrafos 35.7 a 35.10 para estos ajustes en el primer periodo para el que resulte practicable hacerlo, e identificará los datos presentados en periodos anteriores que no sean comparables con datos del periodo en que prepara sus estados financieros conforme a esta NIIF. Si para una entidad es impracticable proporcionar la información a revelar que requiere esta NIIF, para cualquier periodo anterior al periodo en el que prepara sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF, revelará dicha omisión.	Situación Financiera
35.12	Una entidad explicará cómo afectó la transición desde el marco de información financiera anterior a esta NIIF a su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo presentados.	Situación Financiera
35.13	Para cumplir con el párrafo 35.12, los primeros estados financieros de una entidad preparados conforme a esta NIIF incluirán:	Situación Financiera
	(a) Una descripción de la naturaleza de cada cambio en la política contable.	Situación Financiera
	(b) Conciliaciones de su patrimonio, determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior con su patrimonio determinado de acuerdo con esta NIIF para cada una de las siguientes fechas: (i) la fecha de transición a esta NIIF, y (ii) el final del último periodo presentado en los estados financieros anuales más recientes de la entidad determinados de acuerdo con su marco de información financiera anterior.	Situación Financiera
	(c) Una conciliación del resultado, determinado de acuerdo con el marco de información financiera anterior, para el último periodo incluido en los estados financieros anuales más recientes de la entidad, con su resultado determinado de acuerdo con esta NIIF para el mismo periodo.	Situación Financiera
35.14	Si una entidad tuviese conocimiento de errores contenidos en la información elaborada conforme al marco de información financiera anterior, las conciliaciones requeridas por el párrafo 35.13(a) y (b) distinguirán, en la medida en que resulte practicable, las correcciones de tales errores de los cambios en las políticas contables.	Situación Financiera
35.15	Si una entidad no presentó estados financieros en periodos anteriores, revelará este hecho en sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF.	Situación Financiera

EL LABORATORIO S.A.
Manual de políticas y procedimientos contables

Objetivo

El presente manual de políticas y procedimientos contables señala el tratamiento contable de cada cuenta y partida de importancia relativa que integran los estados financieros; con el propósito de asegurar el cumplimiento de los requerimientos establecidos por la Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades (NIIF PYMES).

Alcance

Este manual menciona aquellas:

- a) Políticas contables relacionadas con la preparación y presentación de los estados financieros;
- b) Reconocimiento inicial y medición de una partida contable;
- c) Información a revelar sobre las partidas de importancia relativa; y
- d) Políticas contables relacionadas con revelaciones adicionales de que permiten la presentación de aquellas partidas cualitativamente importantes en la presentación de la información financiera.

NATURALEZA DEL NEGOCIO, BASES DE PRESENTACIÓN, POLÍTICAS CONTABLES GENERALES Y SIGNIFICATIVAS

Naturaleza del Negocio EL LABORATORIO S.A. es una empresa dedicada al área de protección de cultivos. Fundada en el año 2007, con capital costarricense, bajo el sistema de incubación intramuros en el Centro de Incubación de Empresas (CIE-TEC) del Instituto Tecnológico de Costa Rica (ITCR). La empresa se ha introducido en el área de los negocios mediante la producción de microorganismos benéficos para los cultivos (controladores de patógenos y plaga de insectos), servicios de análisis de residuos y ensayos de eficacia biológica.

BASES DE PRESENTACIÓN Y POLÍTICAS CONTABLES GENERALES

- a. **Bases de Presentación** - Los estados financieros han sido preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas (NIIF para PYMES).
- b. **Moneda Funcional y de Presentación** - La moneda de curso legal en Costa Rica es el colón costarricense; la compañía adoptó el colón costarricense como la moneda funcional y de presentación de sus estados financieros, debido a que dicha moneda refleja de mejor manera los eventos y transacciones efectuadas.
- c. **Base contable** – La entidad elabora sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación (o devengo), excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo.
- d. **Medición inicial** – En el reconocimiento inicial para activos y pasivos en los estados financieros será a través del costo histórico o equivalentes de efectivo pagados en el momento de su adquisición.
- e. **Medición posterior** – La entidad realiza la medición posterior considerando para:
 - i. Las propiedades, planta y equipo al importe menor entre el costo depreciado y el importe recuperable.
 - ii. Los inventarios al importe que sea menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta.
 - iii. Además reconoce la pérdida por deterioro del valor relativo a los activos no financieros que están en uso o mantenidos para la venta.

1. ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA (SECCIÓN 4 NIIF PARA PYMES)

La estructura del estado de situación financiera deberá contener como mínimo, aquellas partidas que presenten los siguientes importes:

- a) Efectivo y equivalentes al efectivo.
- b) Cuentas por cobrar.
- c) Inventarios.
- d) Propiedades, planta y equipo.
- e) Activos intangibles.
- f) Cuentas por pagar.
- g) Pasivos financieros
- h) Pasivos y activos por impuestos corrientes.
- i) Pasivos por impuestos diferidos y activos por impuestos diferidos (éstos siempre se clasificarán como no corrientes).
- j) Provisiones.
- k) Patrimonio.

1.1 Presentación de activos y pasivos

La Sección 4 NIIF para Pymes define que las partidas deberán estar contenidas dentro del balance general en las clasificaciones de:

i. Activos corrientes

Para ser considerado como activo corriente debe poseer las siguientes cualidades:

- Se espera realizar, vender o consumir; en el transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad;
- Se mantenga fundamentalmente con fines de negociación;
- Se espera realizar dentro del período de doce meses posteriores a la fecha del balance; o
- Se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo (Sección 7 NIIF para Pymes), cuya utilización no esté restringida, para ser intercambiado o usado para cancelar un pasivo, al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance.

ii. Activos no corrientes

Para ser considerado como activo no corriente debe poseer las siguientes cualidades:

- Este incluye los activos que son tangibles (Mobiliario y Equipo, Vehículos, etc.) e intangibles (Licencias de Software, Patentes municipales; entre otros) con naturaleza a largo plazo.

iii. Pasivos corrientes

Para ser considerado como pasivo corriente debe poseer las siguientes cualidades:

- Se espere liquidar o cancelar en el ciclo normal de la operación de la entidad;
- Se mantenga fundamentalmente para negociación;
- Deba liquidarse o cancelarse dentro del periodo de doce meses desde la fecha del balance, o
- La entidad no tenga un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del balance.

iv. Pasivos no corrientes

Para ser considerado como pasivo no corriente debe poseer las siguientes cualidades:

- Incluye aquellos pasivos que son liquidados durante doce meses posteriores a la fecha en que se informa e incluso puede tardar más de un periodo (Pasivos a Largo Plazo), sin embargo posee una parte circulante que será cancelada durante el período en el que se informa e indicada como pasivo corriente.

2. ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADOS (SECCIÓN 5 NIIF PARA PYMES)

EL LABORATORIO S.A. presenta su estado de resultado integral como un único estado en el cual se presentan todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el período que informa. En caso de cambio de enfoque ver *Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores*.

Dentro de este estado no se presentarán las partidas contenidas en las siguientes excepciones por poseer un tratamiento distinto según la *Sección 5 NIIF para PYMES*:

- a) Los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentan como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen (véase Sección 10).
- b) Se reconocen tres tipos de otro resultado integral como parte del resultado integral total, fuera del resultado, cuando se producen:
 - i. Algunas ganancias y pérdidas que surjan de la conversión de un negocio en el extranjero (vea la Sección 30 Conversión de Moneda Extranjera).
 - ii. Algunas ganancias y pérdidas actuariales (véase la Sección 28 Beneficios a los Empleados).
 - iii. Algunos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura (véase la Sección 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros).

Este apartado debe contener como partidas mínimas que presenten importes del periodo como:

- a) Ingresos por actividades ordinarias: Venta de bienes (producidos o no por la entidad), Servicios, Contratos de construcción donde la compañía sea un contratista y el uso de activos por parte de terceros que produzcan interés, regalías o algún dividendo.
- b) Los costos ordinarios: Costos en la producción de bienes o venta de bienes, costos en la prestación de un servicio.
- c) Costos financieros: Costos por obligaciones adquiridas en el período o debido a la porción circulante de obligaciones adquiridas en períodos anteriores.
- d) El gasto por impuestos excluyendo los impuestos asignados a los apartados como un único importe que comprenda el total de:
 - i. El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, y
 - ii. La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta, o en la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada.

Cada partida de otro resultado integral clasificada por naturaleza *ver el párrafo 5.4 (b) de la Sección 5 NIIF para PYMES, excluyendo los importes a los que se hace referencia en el apartado (h).*

- e) El resultado (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, no es necesario presentar esta línea).

3. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Y ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS (SECCIÓN 6 NIIF PARA PYMES)

La compañía presenta un estado de cambios en el patrimonio con el propósito de mostrarle al usuario información de:

- a) El resultado integral total del periodo
- b) Para cada componente de patrimonio:
 - i. Los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva de cambios reconocidos según *Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores*.
 - ii. Una conciliación entre los importes en libros, al comienzo y al final del periodo.
 - iii. Los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a éstos, mostrando por separado las emisiones de acciones, las transacciones de acciones propias en cartera, los dividendos y otras distribuciones a los propietarios.
- c) El estado de resultados y ganancias acumuladas, además de la información exigida en la Sección 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados, las siguientes partidas:
 - i. Ganancias acumuladas al comienzo del periodo sobre el que se informa.
 - ii. Dividendos declarados durante el periodo, pagados o por pagar.
 - iii. Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores.
 - iv. Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables.
 - v. Ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa.

4. ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (SECCIÓN 7 NIIF PARA PYMES)

El estado de flujos de efectivo informa de los flujos de efectivo¹¹ que fueron generados por la compañía durante el período.

Se utilizará el método indirecto para ajustar el resultado según los efectos de las transacciones no monetarias, cualquier pago diferido o acumulaciones (o devengos) por cobros y pagos por operaciones pasadas o futuras, y por las partidas de ingreso o gasto asociadas con flujos de efectivo de inversión o financiación.

Las principales fuentes de entradas de efectivo y las salidas serán presentados por separado ajustando la utilidad, así como otras partidas en el estado de resultados por:

- i. Los cambios ocurridos durante el período en los inventarios, en las partidas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación.
- ii. Partidas que no afectaron el efectivo.
- iii. Partidas cuyos efectos monetarios se consideran flujos de efectivo de inversión o financiación.

Estos flujos de efectivo se clasifican en:

Actividades de operación

Los flujos de efectivo de actividades de operación generalmente proceden de las transacciones y otros sucesos y condiciones que entran en la determinación del resultado del periodo. *Sección 7 de la NIIF para PYMES en el párrafo 7.4*

- a) Cobros de ventas de bienes y servicios.
- b) Cobros u otros ingresos por actividades en la operación normal.
- c) Pagos a proveedores.
- d) Pagos a los empleados.
- e) Pagos o devoluciones del impuesto.
- f) Cobros y pagos de inversiones, préstamos y otros contratos similares a los inventarios.

¹¹Los flujos de transacciones en moneda extranjera deben convertirse a la moneda de curso legal utilizada por la entidad para presentar sus estados financieros, aplicando a la partida en moneda extranjera la tasa de cambio entre ambas monedas vigente a la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

En caso de que no haya certeza de clasificación de otras partidas, consultar la sección señalada anteriormente.

Actividades de inversión

Todas las adquisiciones y disposición de activos a largo plazo, y otras inversiones no incluidas en equivalentes al efectivo serán clasificadas dentro del estado de Flujos de Efectivo como actividades de inversión. *Sección 7 de las NIIF para PYMES en el párrafo 7.5*

- a) Pagos y cobros por la adquisición y venta de propiedades, planta y equipo, activos intangibles y otros activos a largo plazo.
- b) Anticipos de efectivo y préstamos a terceros.
- c) Cobros procedentes del reembolso de anticipos y préstamos a terceros.

En caso de que no haya certeza de clasificación de otras partidas, consultar la sección señalada anteriormente.

Actividades de financiación

Aquellas actividades que dan lugar a cambios en el tamaño y composición de los capitales aportados y de los préstamos tomados de una entidad serán consideradas como actividades de financiación en el estado de flujo de efectivo. Ver ejemplos en la *Sección 7 de las NIIF para PYMES en el párrafo 7.6*

Son ejemplos de flujos de efectivo por actividades de financiación:

- a) Cobros procedentes de la emisión de acciones u otros instrumentos de capital.
- b) Pagos para la compra de acciones de la compañía.
- c) Cobros procedentes de la emisión de obligaciones, préstamos, pagarés, bonos, hipotecas y otros préstamos a corto o largo plazo.
- d) Pagos realizados por un arrendatario para reducir la deuda de un arrendamiento financiero.

Los flujos de efectivo correspondientes a pagos de intereses se presentan como salidas de efectivo por actividades de Financiamiento. En caso de que no haya certeza de clasificación de otras partidas, consultar la sección señalada anteriormente.

5. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS (SECCIÓN 8 NIIF PARA PYMES)

Las notas a los estados financieros presentan aspectos relativos de conformidad con la normativa internacional; y las políticas contables relacionadas con los componentes significativos que integran los estados financieros, además declara explícitamente y sin reservas el cumplimiento de las NIIF para las PYMES. En caso que no se cumpla con todos los requerimientos no señalará que se cumple con las NIIF para las PYMES; a excepción que no aplique algún requerimiento concreto, entonces se mencionará que la gerencia llegó a esa conclusión para lograr una presentación razonable, y la naturaleza de la no aplicación, incluyendo el tratamiento que las NIIF para las PYMES y la razón por la que ese tratamiento sería en las circunstancias tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en la Sección 2 de las NIIF para PYMES, y el tratamiento adoptado.

Además, proporcionarán descripciones narrativas de aquellas partidas presentadas en los estados e información de partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos.

Estructura

- a) Se presentará información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas.
- b) Se revelará la información requerida por esta NIIF que no se presente en otro lugar de los estados financieros.
- c) Proporcionará información adicional relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.

El siguiente es el orden a presentarse en las notas:

- 1) Declaración de que los estados financieros se ha elaborado cumpliendo con las NIIF para las PYMES.

- 2) Resumen de las políticas contables significativas aplicadas:
 - i. La base (o bases) de medición utilizada para la elaboración de los estados financieros.
 - ii. Las demás políticas contables utilizadas relevantes para la comprensión de los estados financieros.
- 3) Información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida; y cualquier otra información a revelar.

Otra información a revelar:

- a) Los juicios, diferentes de aquéllos que involucran estimaciones que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.
- b) Supuestos clave acerca del futuro y otras causas clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente.
- c) Detalles de activos y pasivos, como:
 - i. Naturaleza.
 - ii. El importe en libros al final del periodo sobre el que se informa.

POLÍTICAS CONTABLES SIGNIFICATIVAS

a. Efectivo y Equivalentes de Efectivo - El efectivo y equivalentes de efectivo incluyen el dinero en caja, los depósitos en cuentas bancarias y otras inversiones de corto plazo altamente líquidas con plazos de vencimiento originales iguales o inferiores a tres meses.

Caja chica: Los gastos superiores a los cien mil colones (C100.000) necesitan estricta aprobación de la Gerente y Socia mayoritaria de EL LABORATORIO S.A., adicionalmente esta caja chica posee un tope máximo de un millón de colones (C1.000.000), será utilizado para gastos menores como parte de la operación normal de la compañía; en casos específicos y con la debida autorización se cancelarán algunos pagos a proveedores. Se realizarán arqueos cuando llega final del mes o cuando la caja chica llegue a su tope (lo que suceda primero).

La caja chica se encontrará a cargo de la Asistente de Gerencia; las entregas de dinero se realizan mediante un formulario “SOLICITUD DE DINERO” que contiene datos del solicitante y autorizador.

SOLICITUD DE DINEROS	
Nombre: _____	No. _____
Cédula o ID de empleado: _____	
Monto: _____	
_____	_____
Solicitado por	Entregado por

La recepción de documentos se realizará mediante la entrega de las facturas debidamente conciliadas con la cantidad de dinero que fue entregado en el formulario “RECEPCIÓN DE DOCUMENTOS” en el plazo máximo de un mes o en el momento que se le exija, si se incumple con el plazo, el dinero será descontado de su salario hasta que se realice la entrega de documentos.

RECEPCIÓN DE DOCUMENTOS		
Solicitud de Dinero No. _____		
Nombre: _____		
Cédula o ID empleado _____		
No. Factura	Detalle	Monto
Total Facturas		_____
Efectivo		_____
Dinero solicitado		_____
Diferencia		=====
_____		_____
Entregado por		Recibido por

Las diferencias menores al monto entregado que se obtengan en la conciliación tendrán como plazo máximo quince días para que sean justificadas o serán descontadas del salario y las diferencias por encima del monto solicitado será reembolsado al empleado, siempre y cuando esté debidamente justificado.

En el caso que los arqueos realizados a la caja chica posean diferencias menores al monto máximo destinado, entonces se realizará la deducción del salario de la persona a cargo de este fondo, si los arqueos presentaran sobrantes, se realizará el ajuste en la contabilidad.

b. Estimación para Incobrables - La estimación para cuentas de cobro dudoso o incobrables, se registra con cargo a los resultados de operación.

Las cuentas reconocidas como incobrables se cargan a la estimación en el período en que se efectúa dicha determinación.

Esta estimación se determina con base en una evaluación de la recuperabilidad de las cuentas por cobrar, basada en la morosidad existente y el criterio de la Administración sobre la capacidad de pago de los deudores.

b. Inventarios (Sección 13 Inventarios) – Se consideran inventarios:

- i. Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones
- ii. En proceso de producción con vistas a esa venta
- iii. En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios

Los inventarios están valuados al costo o valor neto de realización, el que sea menor, estos comprenden todos los costos derivados de su adquisición, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

El **valor neto de realizaciones el precio estimado de venta** de un producto en el curso normal de la operación, menos los costos estimados necesarios para llevar a cabo la venta.

La obsolescencia y lento movimiento de los inventarios es analizada periódicamente y se estiman aquellas partidas consideradas obsoletas o de lento movimiento.

- c. **Vehículos, Maquinarias, Mobiliarios y Equipos (Sección 17 Propiedad, planta y equipo)**-Estos activos son registrados inicialmente al costo de adquisición. Posteriormente se acredita la depreciación o el deterioro de valor de los activos. Las adiciones y mejoras de importancia a los activos fijos son capitalizadas mientras que los desembolsos por mantenimiento, reparación y renovaciones menores que no mejoran el activo ni incrementan su vida útil son cargadas en los gastos de operación conforme se incurra. Cualquier ganancia o pérdida resultante de la venta o retiro de estos activos, se acredita o debita contra los resultados del período.

La depreciación se calcula bajo el método de línea recta con base en la vida útil restante de dichos activos y las mejoras a propiedades arrendadas se amortizan de manera uniforme durante el tiempo del contrato de arrendamiento del activo sobre el cual se realizó la mejora, como señala el Ministerio de Hacienda continuación:

Vehículos, Maquinarias, Mobiliarios y Equipos de Oficina y Mejoras a la Propiedad Arrendada	Vida Útil
Maquinarias	10 años
Mobiliarios y equipo de oficina	10 años
Computadoras	5 años
Equipo de laboratorio	10 años
Vehículos	10 años
Edificios	50 años

Todo equipo menor a doscientos cincuenta mil colones (C250.000) se considera como gasto.

- d. **Activos Intangibles (Sección 18 Activos intangibles)** - Los activos intangibles adquiridos en forma separada son registrados inicialmente al costo. Con posterioridad a su reconocimiento inicial, los activos intangibles son contabilizados a su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de cualquier pérdida por deterioro según corresponda. La Compañía registra como activos intangibles la marca del producto que vende.

Programas informáticos

Las licencias para programas informáticos adquiridas, se capitalizan sobre la base de los costos en que se ha incurrido para adquirirlas y prepararlas para usar el programa específico. Estos costos se amortizan durante sus vidas útiles estimadas. Se estima una vida útil de 5 años.

Los gastos relacionados con el mantenimiento de programas informáticos se reconocen como gasto cuando se incurre en ellos.

e. Cuentas y Documentos por cobrar

Los préstamos y cuentas por cobrar son activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables, que no cotizan en un mercado activo. Se incluyen en activos corrientes, excepto para vencimientos superiores a 12 meses desde de la fecha del balance, que se clasifican como activos no corrientes. Los préstamos y cuentas por cobrar incluyen los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.

f. Deterioro de Activos (Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos) Al cierre de cada período, la Compañía valorará sus activos tangibles e intangibles registrados para determinar si existe alguna indicación de que dichos activos hayan sufrido una pérdida por deterioro producida debido a que el importe en libros de un activo sea superior a su importe recuperable, esta pérdida será registrada, si la hubiera. Cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir la compañía revertirá el importe del deterioro del valor.

g. Prestaciones Laborales (Sección 28 Beneficios a los Empleados) Aquellas compensaciones que se van acumulando a favor de los empleados de la compañía, de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo de Costa Rica, son exigibles en caso de muerte, jubilación o despido sin causa justificada. El porcentaje de pago por dicho concepto es de un 8.33% del promedio de los salarios devengados por el empleado durante los últimos seis meses laborados por cada año laborado hasta un máximo de 8 años. La Compañía transfiere al Fondo Capitalización Laboral el 3%, Aporte Patrono Banco Popular de 0,25% y Fondo de Pensiones Complementarias de 1,5%; de los salarios mensuales pagados a todos sus empleados según lo establecido por Ley.

El aporte del trabajador no es considerado como un beneficio a empleados, sin embargo la compañía cancela y registra estos rubros dentro de la planilla, tomándose en consideración el aporte del Trabajador Banco Popular del 1%, IVM Obrero de 2.84% y 5,5% SEM Obrero. Adicionalmente se realiza la cancelación y registro de las retenciones en la fuente según el Ministerio de Hacienda a través del formulario D-103.

Cualquier monto en exceso que deba cubrir la Compañía en una liquidación laboral, entre los importes traspasados y la liquidación definitiva calculada con base en los derechos laborales mencionados, se reconoce como un gasto del año en que ocurra.

h. Reserva Legal (Sección 22 Pasivo y Patrimonio) - De acuerdo con las disposiciones del Código de Comercio de Costa Rica, la Compañía está obligada a reservar un 5% de sus utilidades netas hasta que la reserva alcance el 20% del capital social.

i. Reconocimiento de Ingresos (Sección 23 Ingreso de Actividades Ordinarias)-

La compañía reconoce ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes cuando se cumplan todas las siguientes condiciones:

Venta de Bienes:

(a) Los productos se han despachado a los clientes, (b) el cliente ha asumido los riesgos y beneficios de la posesión de los bienes y (c) no hay obligación que pueda afectar la aceptación de los productos por parte del cliente, (d) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad y (e) Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados de la transacción. El despacho ocurre cuando el producto ha sido entregado en la localización especificada según las condiciones de venta de cada caso.

Prestación de Servicios:

(a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad, (b) Es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos derivados de la transacción, (c) El grado de terminación de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad, (d) Los costos incurridos en la transacción, y los costos para completarla, puedan medirse con fiabilidad.

j. Ingresos y Gastos Financieros

(Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos y la Sección 12 Otros temas Relacionados con los Instrumentos Financieros)- Los ingresos financieros se reconocen en el estado de resultados sobre la base de acumulación, al considerar el rendimiento real de los activos.

(Sección 25 Costos por Préstamos) Los gastos financieros incluyen los gastos asociados con el gasto por interés de las obligaciones de la Compañía, los cuales se reconocen en el estado de resultados conforme se incurren.

k. Impuesto sobre la Renta ((Sección 29 Impuesto a las Ganancias) -El gasto por impuesto sobre las ganancias es contabilizado siguiendo las fases:

- a) Reconocerá el impuesto corriente, medido a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales.
- b) Identificará qué activos y pasivos se esperaría que afectaran a las ganancias fiscales si se recuperasen o liquidasen por su importe en libros presente.
- c) Determinará la base fiscal, al final del periodo sobre el que se informa, de lo siguiente:
 - Los activos y pasivos del apartado (b). La base fiscal de los activos y pasivos se determinará en función de las consecuencias de la venta de los activos o la liquidación de los pasivos por su importe en libros presente.
 - Otras partidas que tengan una base fiscal, aunque no estén reconocidas como activos o pasivos; como por ejemplo, partidas reconocidas como

ingreso o gasto que pasarán a ser imponibles o deducibles fiscalmente en periodos futuros.

- d) Calculará cualquier diferencia temporaria, pérdida fiscal no utilizada y crédito fiscal no utilizado.
- e) Reconocerá los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos, que surjan de diferencias temporarias, pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados.
- f) Medirá los activos y pasivos por impuestos diferidos a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales, usando las tasas impositivas, que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa, que se espera que sean aplicables cuando se realice el activo por impuestos diferidos o se liquide el pasivo por impuestos diferidos.
- g) Reconocerá una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, de modo que el importe neto iguale al importe máximo que es probable que se realice sobre la base de las ganancias fiscales actuales o futuras.
- h) Distribuirá los impuestos corriente y diferido entre los componentes relacionados de resultados, otro resultado integral y patrimonio.
- i) Presentará y revelará la información requerida.

El gasto por impuesto sobre las ganancias se reconoce en los resultados, excepto en el caso que esté relacionado con partidas reconocidas directamente en otro resultado integral, en cuyo caso se reconocen de forma neta en el estado de resultado integral.

El impuesto de renta diferido se establece utilizando las *NIIF para PYMES No.29 Impuesto sobre las Ganancias*.

- l. *Uso de Estimados (Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores)*** - Los estados financieros son preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES, y en consecuencia, incluyen montos que están basados en el mejor estimado y juicio de la Administración. Los resultados reales pudieran diferir de tales estimados. Los estimados hechos incluyen las estimaciones de vida útil de los Vehículos, Maquinarias, Mobiliarios y Equipos de Oficina y Mejoras a la Propiedad Arrendada, estimaciones para incobrables y para provisiones de gastos acumulados y otros pasivos.

Anexo 5: Propuesta de asientos

Los importes que se presentan a continuación son únicamente para fines ilustrativos.

Efectivo y equivalentes

Caja chica

Apertura o incremento de la caja chica

Detalle	Debe	Haber
Caja chica	xxx	
Bancos		xxx

Reintegro de caja chica

Detalle	Debe	Haber
Gasto suministros de oficina	xxx	
Gasto alimentación	xxx	
Gastos de combustible	xxx	
Gastos parqueos, peajes y taxis	xxx	
Faltantes en caja chica	xxx	
Sobrantes en caja chica		xxx
Bancos		xxx

Disminución generada por cierre de caja chica

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	
Caja chica		xxx

Bancos

Incremento de bancos generado de aporte de socios en efectivo:

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	
Capital social/aporte de socios		xxx

Incremento de bancos generado de ventas a contado

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	
Ventas a contado		xxx

Incremento de bancos generado de la recuperación de ventas a crédito

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	
Cuentas por cobrar		xxx

Disminución de bancos generado por compras y gastos de contado

Detalle	Debe	Haber
Gastos/compras de contado	xxx	
Bancos		xxx

Disminución de bancos generado por pago de pasivos

Detalle	Debe	Haber
Pasivos por pagar	xxx	
Bancos		xxx

Cuentas por cobrar

Incremento de cuentas por cobrar generado por ventas a crédito

Detalle	Debe	Haber
Cuentas por cobrar	xxx	
Ventas a crédito		xxx

Disminución de cuentas por cobrar generado por recuperación de ventas a crédito

Detalle	Debe	Haber
Ventas a crédito	xxx	
Cuentas por cobrar		xxx

Disminución de cuentas por cobrar generado por estimación por incobrable

Detalle	Debe	Haber
Estimación por incobrable	xxx	
Cuentas por cobrar		xxx

Gastos pagados por anticipados

Incremento generado por el registro de gastos pagados por anticipado que se difieren a corto plazo, por ejemplo: seguros, alquileres, suscripciones, honorarios, entre otros.

Detalle	Debe	Haber
Gasto pagado por anticipado	xxx	
Bancos/cuentas por pagar		xxx

Disminución de gastos pagados por anticipado generado por el consumo mensual.

Detalle	Debe	Haber
Gasto por seguros	xxx	
Gasto por suscripción	xxx	
Gasto pagado por anticipado		xxx

Documentos por cobrar

Incrementos generados en documentos por cobrar firmados a favor de la compañía

Detalle	Debe	Haber
Documentos por cobrar	xxx	
Bancos		xxx

Disminución generada por abonos o cancelación de documentos por cobrar firmados a favor de la compañía

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	
Documentos por cobrar		xxxx

Propiedad planta y equipo

Incremento de propiedad, planta y equipo generado por la adquisición de activos fijos como terrenos, edificios, vehículos, maquinarias, equipo de cómputo y equipo de oficina

Detalle	Debe	Haber
Propiedad, planta y equipo	xxx	
Bancos/Cuentas por pagar/Documentos por pagar		xxx

Disminución en propiedad, planta y equipo generado por depreciación de activos fijos

Detalle	Debe	Haber
Gasto por depreciación	xxx	
Depreciación acumulada propiedad, planta y equipo		xxx

Disminución en propiedad, planta y equipo generado por depreciación de activos fijos

Detalle	Debe	Haber
Pérdida por retiro de activos	xxx	
Depreciación acumulada propiedad, planta y equipo	xxx	
Propiedad, planta y equipo		xxx

Disminución en propiedad, planta y equipo generado por venta de activos fijos

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	
Depreciación acumulada Propiedad, planta y equipo	xxx	
Pérdida por venta de activo	xxx	
Ganancia por venta de activo		xxx
Propiedad, planta y equipo		xxx

Activos Intangibles

Incremento en la cuenta de activos intangibles por adquisición de software y patentes.

Detalle	Debe	Haber
Activo intangible	xxx	
Bancos/Cuentas por pagar/Documentos por pagar		xxx

Disminución en activo intangible generado por amortización del software.

Detalle	Debe	Haber
Gasto por amortización	xxx	
Amortización acumulada de activo intangible		xxx

Inventarios

Inventario de materia prima

Se reconoce el ingreso de materia prima mediante el incremento de la cuenta de inventario de materiales.

Detalle	Debe	Haber
Inventario de materiales	xxx	
Impuesto de ventas	xxx	
Cuentas por pagar		xxx

Inventario de producto en proceso

En la elaboración del producto de incrementa la cuenta de inventario de producto en proceso y disminuye la cuenta de inventario de materiales

Detalle	Debe	Haber
Inventario de producto en proceso	xxx	
Inventario de materiales		xxx
Mano de obra directa		xxx
Costos de fabricación		xxx

Inventario de producto terminado

Una vez terminado el producto se incrementa la cuenta de inventario de producto terminado y disminuye la cuenta de producto en proceso

Detalle	Debe	Haber
Inventario de producto terminado	xxx	
Inventario de producto en proceso		xxx
Inventario de materiales		xxx
Mano de obra directa		xxx
Costos de fabricación		xxx

PASIVOS

Cuentas por pagar

Incremento de cuentas por pagar generado por compras a proveedores de materiales.

Detalle	Debe	Haber
Inventario de materiales	xxx	
Impuesto de ventas	xxx	
Cuentas por pagar		xxx

Incremento de cuentas por pagar generado por compra de bienes o servicios.

Detalle	Debe	Haber
Gastos de suministros	xxx	
Gastos de mercadeo	xxx	
Cuentas por pagar		xxx

Disminución en cuentas por pagar generado por el pago de la deuda.

Detalle	Debe	Haber
Cuentas por pagar	xxx	
Bancos		xxx

Disminución de cuentas por pagar generado por la emisión de notas crédito, debido a devoluciones de productos.

Detalle	Debe	Haber
Cuentas por pagar	xxx	
Inventario de materiales		xxx
Impuesto de ventas		xxx

Documentos por pagar

Incrementos generados en documentos por pagar firmados por la compañía

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	

Documentos por pagar		xxx
----------------------	--	-----

Disminución generada por abonos o cancelación de documentos por pagar firmados por la compañía

Detalle	Debe	Haber
Documentos por pagar	xxx	
Gasto por interés	xxx	
Bancos		xxx

Gasto acumulado por pagar

Incremento de gasto acumulado por pagar generado por gasto pendiente de pago por un servicio que ya ha sido consumido, por ejemplo los salarios acumulados por pagar, intereses por pagar, entre otros

Detalle	Debe	Haber
Gastos por salarios	xxx	
Salarios por pagar		xxx

Detalle	Debe	Haber
Gastos por intereses	xxx	
Intereses por pagar		xxx

Disminución de gasto acumulado por pagar generado por el pago.

Detalle	Debe	Haber
Cuentas por pagar	xxx	
Gastos acumulados por pagar		xxx

Impuesto por pagar

Incremento de impuesto por pagar generado por adeudo de impuesto tributario

Detalle	Debe	Haber
Impuesto por pagar	xxx	
Efectivo		xxx

Ingresos cobrados por anticipado

Incremento de ingresos cobrados por anticipado generados por el cobro anticipado de la prestación de servicios o la entrega de productos.

Detalle	Debe	Haber
Ingreso por servicios/mercancía	xxx	
Ingreso cobrado por anticipado		xxx

Disminución del ingreso cobrado por anticipado generado por la prestación completa del servicio o entrega de la mercancía.

Detalle	Debe	Haber
Ingreso cobrado por anticipado	xxx	
Ingreso por servicios/mercancía		xxx

Provisiones laborales

Incremento de provisiones laborales generado por la cantidad de dinero que conserva la empresa para pagos futuros de derechos laborales, vacaciones y aguinaldo.

Detalle	Debe	Haber
Gasto por vacaciones	xxx	
Gasto por aguinaldo	xxx	
Gasto por cesantía	xxx	
Provisión por vacaciones		xxx
Provisión por aguinaldo		xxx
Provisión por cesantía		xxx

Disminución de la cuenta de provisiones generado por el gasto real

Detalle	Debe	Haber
Provisión por vacaciones	xxx	
Provisión por aguinaldo	xxx	
Provisión por cesantía	xxx	
Bancos		xxx

PATRIMONIO

Capital Social

Incrementos generados en Capital Social por el aporte de los socios de dinero, bienes o cualquier otro recurso, ya sea al inicio de la constitución de la empresa o posterior a esto.

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	
Propiedad, Planta y equipo	xxx	
Capital Social		xxx

Utilidades Retenidas

Incremento en la cuenta de Utilidades Retenidas generado por la utilidad que la empresa obtuvo durante el año.

Detalle	Debe	Haber
Utilidad del periodo	xxx	
Utilidades Retenidas		xxx

Disminución de la cuenta de utilidades retenidas generado por las pérdidas obtenidas.

Detalle	Debe	Haber
Utilidades Retenidas	xxx	
Utilidad del periodo		xxx

Reserva legal

Incremento generado por el registro de la reserva legal según el Código de Comercio de Costa Rica de 20% del Capital social.

Detalle	Debe	Haber
Utilidades Retenidas	xxx	
Reserva legal		xxx

INGRESOS

Ventas

Incremento en la cuenta de ingresos por ventas generado por la venta de mercadería o servicios.

Detalle	Debe	Haber
Bancos/Cuentas por cobrar	xxx	
Impuesto por ventas		xxx
Ingreso por ventas		xxx

Costo de ventas

Incremento en la cuenta de costos de ventas generado por el reconocimiento del costo de la mercadería.

Detalle	Debe	Haber
Costo de ventas	xxx	
Inventario de producto terminado		xxx

Disminución de la cuenta de costo de ventas generado por la devolución de mercadería.

Detalle	Debe	Haber
Inventario de producto terminado	xxx	
Devoluciones sobre ventas	xxx	
Impuesto de ventas por pagar	xxx	
Bancos/Cuentas por cobrar		xxx
Costo de ventas		xxx

Otros ingresos

Incremento de la cuenta de ingresos generados por ganancias no provenientes del giro del negocio, por ejemplo el ingreso por interés.

Detalle	Debe	Haber
Bancos	xxx	
Ingreso por interés		xxx

Incremento de la cuenta de ingresos generados por diferencial cambiario.

Detalle	Debe	Haber
Bancos/ Cuenta por cobrar/cuenta por pagar	xxx	
Ingreso por diferencial cambiario		xxx

GASTOS

Gastos administrativos

Incremento de la cuenta de gastos administrativos generado por pagos de servicios públicos, pago de salarios, entre otros.

Detalle	Debe	Haber
Gastos administrativos	xxx	
Efectivo		xxx

Gastos financieros

Incremento de la cuenta de gastos financieros generado por pagos de intereses y comisiones.

Detalle	Debe	Haber
Gastos financiero	xxx	
Efectivo/ Cuenta por pagar		xxx

Incremento de la cuenta de gastos financieros generado por diferencial cambiario.

Detalle	Debe	Haber
Gastos por diferencial cambiario	xxx	
Efectivo/ Cuenta por pagar/ cuenta por cobrar		xxx

Gastos operativos

Incremento de la cuenta de gastos operativos generado por la compra de suministros, pago de servicios públicos, entre otros.

Detalle	Debe	Haber
Gasto suministros de oficina	xxx	
Gasto alimentación	xxx	
Gastos de combustible	xxx	
Efectivo		xxx

EL LABORATORIO, S.A.
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
AL 30 DE SETIEMBRE, 2015

1. NATURALEZA DEL NEGOCIO, BASES DE PRESENTACIÓN, POLÍTICAS CONTABLES GENERALES Y SIGNIFICATIVAS

Naturaleza del Negocio EL LABORATORIO S.A. es una empresa dedicada al área de protección de cultivos. Nació en el año 2007, con capital costarricense, bajo el sistema de incubación intramuros en el Centro de Incubación de Empresas (CIE-TEC) del Instituto Tecnológico de Costa Rica (ITCR). La empresa se ha introducido en el área de los negocios mediante la producción de microorganismos benéficos para los cultivos (controladores de patógenos y plaga de insectos), servicios de análisis de residuos y ensayos de eficacia biológica.

2. BASES DE PRESENTACIÓN Y POLÍTICAS CONTABLES GENERALES

- f. Bases de Presentación* - Los estados financieros han sido preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas (NIIF para PYMES) cumpliendo con los requerimientos señalados en la misma.
- g. Moneda Funcional y de Presentación* - La moneda de curso legal en Costa Rica es el colón costarricense; la compañía adoptó el colón costarricense como la moneda funcional y de presentación de sus estados financieros, debido a que dicha moneda refleja de mejor manera los eventos y transacciones efectuadas.
- h. Base contable* – La entidad elabora sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación (o devengo), excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo.
- i. Medición inicial* – En el reconocimiento inicial para activos y pasivos en los estados financieros será a través del costo histórico o equivalentes de efectivo pagados en el momento de su adquisición.
- j. Medición posterior* – La entidad realiza la medición posterior considerando para:
 - iv. Las propiedades, planta y equipo al importe menor entre el costo depreciado y el importe recuperable.
 - v. Los inventarios al importe que sea menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta.
 - vi. Además reconoce la pérdida por deterioro del valor relativo a los activos no financieros que están en uso o mantenidos para la venta.

3. POLÍTICAS CONTABLES SIGNIFICATIVAS

- a. Efectivo y Equivalentes de Efectivo* - El efectivo y equivalentes de efectivo incluyen el dinero en caja, los depósitos en cuentas bancarias y otras inversiones de corto plazo altamente líquidas con plazos de vencimiento originales iguales o inferiores a tres meses.
- b. Estimación para Incobrables* - La estimación para cuentas de cobro dudoso o incobrables, se registra con cargo a los resultados de operación.

Las cuentas reconocidas como incobrables se cargan a la estimación en el período en que se efectúa dicha determinación.

Esta estimación se determina con base en una evaluación de la recuperabilidad de las cuentas por cobrar, basada en la morosidad existente y el criterio de la Administración sobre la capacidad de pago de los deudores.

m. Inventarios (Sección 13 Inventarios) – Se consideran inventarios:

- iv. Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones
- v. En proceso de producción con vistas a esa venta
- vi. En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios

Los inventarios están valuados al costo o valor neto de realización, el que sea menor, estos comprenden todos los costos derivados de su adquisición, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

El **valor neto de realización es el precio estimado de venta** de un producto en el curso normal de la operación, menos los costos estimados necesarios para llevar a cabo la venta.

La obsolescencia y lento movimiento de los inventarios es analizada periódicamente y se estiman aquellas partidas consideradas obsoletas o de lento movimiento.

n. Vehículos, Maquinarias, Mobiliarios y Equipos (Sección 17 Propiedad, planta y equipo)-Estos activos son registrados inicialmente al costo de adquisición. Posteriormente se acredita la depreciación o el deterioro de valor de los activos. Las adiciones y mejoras de importancia a los activos fijos son capitalizadas mientras que los desembolsos por mantenimiento, reparación y renovaciones menores que no mejoran el activo ni incrementan su vida útil son cargadas en los gastos de operación conforme se incurra. Cualquier ganancia o pérdida resultante de la venta o retiro de estos activos, se acredita o debita contra los resultados del período.

La depreciación se calcula bajo el método de línea recta con base en la vida útil restante de dichos activos y las mejoras a propiedades arrendadas se amortizan de manera uniforme durante el tiempo del contrato de arrendamiento del activo sobre el cual se realizó la mejora, como señala el Ministerio de Hacienda continuación:

Vehículos, Maquinarias, Mobiliarios y Equipos de Oficina y Mejoras a la Propiedad Arrendada	Vida Útil
Maquinarias	10 años
Mobiliarios y equipo de oficina	10 años
Computadoras	5 años
Equipo de laboratorio	10 años
Vehículos	10 años
Edificios	50 años

Todo equipo menor a doscientos cincuenta mil colones (C250.000) se considera como gasto.

- o. Activos Intangibles (Sección 18 Activos intangibles)** - Los activos intangibles adquiridos en forma separada son registrados inicialmente al costo. Con posterioridad a su reconocimiento inicial, los activos intangibles son contabilizados a su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de cualquier pérdida por deterioro según corresponda. La Compañía registra como activos intangibles la marca del producto que vende.

Programas informáticos

Las licencias para programas informáticos adquiridas, se capitalizan sobre la base de los costos en que se ha incurrido para adquirirlas y prepararlas para usar el programa específico. Estos costos se amortizan durante sus vidas útiles estimadas. Se estima una vida útil de 5 años.

Los gastos relacionados con el mantenimiento de programas informáticos se reconocen como gasto cuando se incurre en ellos.

p. Cuentas y Documentos por cobrar

Los préstamos y cuentas por cobrar son activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables, que no cotizan en un mercado activo. Se incluyen en activos corrientes, excepto para vencimientos superiores a 12 meses desde de la fecha del balance, que se clasifican como activos no corrientes. Los préstamos y cuentas por cobrar incluyen los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.

- q. Deterioro de Activos (Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos)** Al cierre de cada período, la Compañía valuará sus activos tangibles e intangibles registrados para determinar si existe alguna indicación de que dichos activos hayan sufrido una pérdida por deterioro producida debido a que el importe en libros de un activo sea superior a su importe recuperable, esta pérdida será registrada, si la hubiera. Cuando las

circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir la compañía revertirá el importe del deterioro del valor.

- r. Prestaciones Laborales (Sección 28 Beneficios a los Empleados)* Aquellas compensaciones que se van acumulando a favor de los empleados de la compañía, de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo de Costa Rica, son exigibles en caso de muerte, jubilación o despido sin causa justificada. El porcentaje de pago por dicho concepto es de un 8.33% del promedio de los salarios devengados por el empleado durante los últimos seis meses laborados por cada año laborado hasta un máximo de 8 años. La Compañía transfiere al Fondo Capitalización Laboral el 3%, Aporte Patrono Banco Popular de 0,25% y Fondo de Pensiones Complementarias de 1,5%; de los salarios mensuales pagados a todos sus empleados según lo establecido por Ley.

El aporte del trabajador no es considerado como un beneficio a empleados, sin embargo la compañía cancela y registra estos rubros dentro de la planilla, tomándose en consideración el aporte del Trabajador Banco Popular del 1%, IVM Obrero de 2.84% y 5,5% SEM Obrero. Adicionalmente se realiza la cancelación y registro de las retenciones en la fuente según el Ministerio de Hacienda a través del formulario D-103.

Cualquier monto en exceso que deba cubrir la Compañía en una liquidación laboral, entre los importes traspasados y la liquidación definitiva calculada con base en los derechos laborales mencionados, se reconoce como un gasto del año en que ocurra.

- s. Reserva Legal (Sección 22 Pasivo y Patrimonio)* - De acuerdo con las disposiciones del Código de Comercio de Costa Rica, la Compañía está obligada a reservar un 5% de sus utilidades netas hasta que la reserva alcance el 20% del capital social.

- t. Reconocimiento de Ingresos (Sección 23 Ingreso de Actividades Ordinarias)-*

La compañía reconoce ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes cuando se cumplan todas las siguientes condiciones:

Venta de Bienes:

(a) Los productos se han despachado a los clientes, (b) el cliente ha asumido los riesgos y beneficios de la posesión de los bienes y (c) no hay obligación que pueda afectar la aceptación de los productos por parte del cliente, (d) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad y (e) Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados de la transacción. El despacho ocurre cuando el producto ha sido entregado en la localización especificada según las condiciones de venta de cada caso.

Prestación de Servicios:

(a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad, (b) Es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos derivados de la transacción, (c) El grado de terminación de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad, (d) Los costos incurridos en la transacción, y los costos para completarla, puedan medirse con fiabilidad.

u. Ingresos y Gastos Financieros

(Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos y la Sección 12 Otros temas Relacionados con los Instrumentos Financieros)- Los ingresos financieros se reconocen en el estado de resultados sobre la base de acumulación, al considerar el rendimiento real de los activos.

(Sección 25 Costos por Préstamos) Los gastos financieros incluyen los gastos asociados con el gasto por interés de las obligaciones de la Compañía, los cuales se reconocen en el estado de resultados conforme se incurren.

v. Impuesto sobre la Renta ((Sección 29 Impuesto a las Ganancias) -El gasto por impuesto sobre las ganancias es contabilizado siguiendo las fases:

- j) Reconocerá el impuesto corriente, medido a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales.
- k) Identificará qué activos y pasivos se esperaría que afectaran a las ganancias fiscales si se recuperasen o liquidasen por su importe en libros presente.
- l) Determinará la base fiscal, al final del periodo sobre el que se informa, de lo siguiente:
 - Los activos y pasivos del apartado (b). La base fiscal de los activos y pasivos se determinará en función de las consecuencias de la venta de los activos o la liquidación de los pasivos por su importe en libros presente.
 - Otras partidas que tengan una base fiscal, aunque no estén reconocidas como activos o pasivos; como por ejemplo, partidas reconocidas como ingreso o gasto que pasarán a ser imposables o deducibles fiscalmente en periodos futuros.
- m) Calculará cualquier diferencia temporaria, pérdida fiscal no utilizada y crédito fiscal no utilizado.
- n) Reconocerá los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos, que surjan de diferencias temporarias, pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados.
- o) Medirá los activos y pasivos por impuestos diferidos a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales, usando las tasas impositivas, que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa, que se espera que sean aplicables cuando se realice el activo por impuestos diferidos o se liquide el pasivo por impuestos diferidos.
- p) Reconocerá una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, de modo que el importe neto iguale al importe máximo que es probable que se realice sobre la base de las ganancias fiscales actuales o futuras.
- q) Distribuirá los impuestos corriente y diferido entre los componentes relacionados de resultados, otro resultado integral y patrimonio.
- r) Presentará y revelará la información requerida.

El gasto por impuesto sobre las ganancias se reconoce en los resultados, excepto en el caso que esté relacionado con partidas reconocidas directamente en otro resultado integral, en cuyo caso se reconocen de forma neta en el estado de resultado integral.

El impuesto de renta diferido se establece utilizando las *NIIF para PYMES No.29 Impuesto sobre las Ganancias*.

- w. *Uso de Estimados (Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores)* - Los estados financieros son preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES, y en consecuencia, incluyen montos que están basados en el mejor estimado y juicio de la Administración. Los resultados reales pudieran diferir de tales estimados. Los estimados hechos incluyen las estimaciones de vida útil de los Vehículos, Maquinarias, Mobiliarios y Equipos de Oficina y Mejoras a la Propiedad Arrendada, estimaciones para incobrables y para provisiones de gastos acumulados y otros pasivos.

4. EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO

El efectivo y equivalentes de efectivo al 30 de setiembre, están constituidos de la siguiente manera:

	2016	2015
Cajas Chicas		
Banco de Costa Rica cta. #		
Banco Nacional de Costa Rica cta. #	_____	_____
Total	_____	_____

5. CUENTAS POR COBRAR - NETAS

Las cuentas por cobrar netas al 30 de setiembre, se detallan como sigue:

	Nota	2016	2015
Comerciales			
Otras Compañías			
Funcionarios		_____	_____
Subtotal		_____	_____
Menos: Estimación para cuentas incobrables		_____	_____
Total		_____	_____

El movimiento de la estimación para cuentas de cobro dudoso se resume a continuación:

	2016	2015
Saldo al inicio del año		
Incrementos a la estimación		
Aplicación de la estimación	_____	_____
Saldo al final del año	=====	=====

El detalle de la antigüedad de las cuentas por cobrar comerciales al 30 de setiembre es el siguiente:

	2016	2015
Vencimientos:		
No vencidas		
Mayor a 1 día hasta 30 días		
Mayor a 31 días hasta 60 días		
Mayor a 61 días hasta 90 días		
Mayor a 90 días	_____	_____
Total	=====	=====

6. INVENTARIOS - NETOS

El detalle de los inventarios es el siguiente:

	2016	2015
Producto Terminado		
Materiales	_____	_____
Subtotal		
Menos: Estimación por obsolescencia de inventario		
Producto terminado		
Materiales	_____	_____
Total	=====	=====

El movimiento de la estimación por obsolescencia de inventario, se muestra a continuación:

	2016	2015
Saldo al inicio del año		
Incrementos a la estimación		
Aplicación de la estimación	_____	_____

Saldo al final del año

7. TERRENOS, EDIFICIOS, VEHÍCULOS, MAQUINARIAS, MOBILIARIOS, EQUIPOS DE OFICINA

El movimiento durante los años 2016 y 2015 y los saldos de los vehículos, maquinarias, mobiliarios, equipos de oficina y mejoras a la propiedad arrendada se detallan de la siguiente manera:

Saldo Final al 30/09/2015	Adiciones	Retiros	Saldo Final al 30/09/2016
------------------------------	-----------	---------	------------------------------

Costo:

Terrenos

Edificio e Instalaciones

Vehículos

Equipo Computo

Mob. y Equipo Oficina

Mob. y Equipo Laboratorio

Activos arrendados

Total

Depreciación:

Edificio

Vehículos

Equipo Computo

Mobiliarios y equipos Oficina

Mobiliarios y equipos Laboratorio

Mejoras a la Propiedad Arrendada

Activos arrendados

Total

Valor en libros

El gasto por depreciación del 2016 y 2015 ascendió a XXX y XXX respectivamente, y fue cargado a los resultados del año.

8. DOCUMENTOS POR PAGAR

El detalle de los documentos por pagar al 30 de setiembre se detalla a continuación:

	2016	2015
Banco Nacional de Costa Rica, préstamo en Colones costarricenses, por ₡60,000,000 con una tasa de interés efectiva del 10.20% anual, con vencimiento en el año 2026.		
Banco Nacional de Costa Rica, préstamo en U.S. dólares, por US\$ 34,400 con una tasa de interés efectiva del 7.50% anual, con vencimiento en el año 2019.		
Banco Nacional de Costa Rica, préstamo en U.S. dólares, por US\$ 31,840 con una tasa de interés efectiva del 7.5% anual, con vencimiento en el año 2019.	_____	_____
Total	_____	_____

4. CUENTAS POR PAGAR

El detalle de las cuentas por pagar al 30 de setiembre, es el siguiente:

	Nota	2016	2015
Proveedores:			
Diprolab de C.A., S.A.			
Tecno Diagnostica S.A.			
Banco Nacional de Costa Rica - TC			
Labser, S.A.			
Otros Proveedores			
Total		_____	_____

5. GASTOS ACUMULADOS

El detalle de los gastos acumulados y otros pasivos vigentes al cierre de cada año es el siguiente:

	Nota	2016	2015
Provisiones laborales			
Intereses por pagar			
Otros gastos acumulados		_____	_____
Total		=====	=====

6. ANTICIPOS RECIBIDOS DE CLIENTES

Al 30 de setiembre de 2016, los anticipos recibidos de clientes por un monto de XXX (XXX en el 2015), corresponden a adelantos de efectivo para la compra de producto. Los anticipos recibidos de clientes no tienen plazo definido y no devengan intereses.

7. CAPITAL CONTABLE

Capital Social - Al 30 de setiembre de 2016 y 2015, el capital social suscrito y pagado asciende a la suma de ¢12.000 representado por 12 acciones comunes suscritas y pagadas con un valor de ¢1.000 cada una. Durante el período 2015 se realizó un aumento de capital por un monto de XX mediante la capitalización de una deuda por un monto de XXX y de aportes adicionales de capital por un monto de XXX; lo anterior de conformidad con lo establecido en el acta de Asamblea General de Accionistas N°X del XX del MES de 20XX.

8. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Revisión por Autoridades Fiscales -De conformidad con la legislación fiscal vigente, las declaraciones de impuesto sobre la renta para los últimos tres períodos fiscales están abiertas para la revisión de las autoridades fiscales. En consecuencia, podría existir una obligación eventual por la aplicación de criterios de parte de las autoridades fiscales, distintas de los que ha utilizado la Compañía al liquidar sus impuestos. La Gerencia de la Compañía considera que ha aplicado e interpretado adecuadamente las regulaciones fiscales.

Cálculo del Impuesto de Renta Corriente - El impuesto sobre la renta fue calculado sobre la utilidad neta, aplicando la tarifa vigente, deduciendo los ingresos no gravables y sumándole los gastos no deducibles:

	2016	2015
Impuesto sobre tarifa vigente		
Efecto de gastos no deducibles e ingresos gravables - netos	_____	_____
Total impuesto sobre renta corriente		
Impuesto de renta diferido	_____	_____
Total impuesto del año	_____	_____

Impuesto sobre la Renta Diferido - A continuación se presenta un detalle del impuesto sobre la renta diferido:

	2016	2015
Impuesto sobre la renta diferido - activo		
Impuesto sobre la renta diferido - pasivo	_____	_____
Total	_____	_____

El movimiento de las partidas que generan el impuesto sobre la renta diferido al 30 de setiembre es el siguiente:

	2015	Incremento (Disminución)	2016
Activos:			
Estimación de cuentas por cobrar			
Estimación de Inventarios			
Provisiones laborales y de mantenimiento	_____	_____	_____
Subtotal			
Pasivos:			
Leasing financiero	_____	_____	_____
Total	_____	_____	_____

9. GASTOS DE VENTA

Un detalle de los gastos de venta, por su naturaleza para los años terminados al 30 de setiembre, es el siguiente:

	Notas	2016	2015
Salarios y beneficios a empleados			
Cargas sociales			
Gastos de inscripción de vehículos			
Patentes			
Publicidad			
Alquileres			
Servicio de vigilancia			
Servicios externos			

Amortizaciones		
Servicios públicos		
Depreciaciones		
Mantenimiento, suministros de oficina y otros		
Impuestos		
Seguros		
Combustibles y lubricantes		
Relaciones públicas, representación y viajes		
Bienestar del personal		
Estimación de cuentas incobrables		
Otros	_____	_____
Total	_____	_____

10. GASTOS DE ADMINISTRACIÓN

Un detalle de los gastos de administración, por su naturaleza para los años terminados al 30 de setiembre, es el siguiente:

	Notas	2016	2015
Salarios y beneficios a empleados			
Cargas sociales			
Servicios externos			
Alquileres			
Depreciaciones			
Servicios públicos			
Publicidad			
Servicio de vigilancia			
Seguros			
Gastos de representación			
Amortizaciones			
Impuestos			
Otros		_____	_____
Total		_____	_____

11. GASTOS POR BENEFICIOS A EMPLEADOS

Un detalle de los gastos por beneficios a empleados para los años terminados al 30 de setiembre, es el siguiente:

	Notas	2016	2015
Salarios y beneficios a empleados			
Cargas sociales		_____	_____
Total		=====	=====

12. CONTRATOS

Arrendamientos Operativos - La Compañía como Arrendataria - La Compañía ha suscrito un contrato de arrendamiento operativo como arrendatario sobre una finca que utiliza para la realización de pruebas en cultivos. Los plazos de arrendamiento se extienden hasta por XX años con renovación al vencimiento, previo acuerdo entre las partes interesadas. Estos contratos no imponen ninguna restricción de uso a la Compañía.

El total de pagos futuros mínimos por concepto de arrendamientos, derivados de los contratos de arrendamiento operativo no cancelables suscritos al 30 de setiembre de 2016 y 2015, se van a satisfacer en los siguientes plazos:

	2016	2015
Un año		
Entre 1 y 5 años		
Más de 5 años	_____	_____
Total	=====	=====

13. APROBACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros por el año que terminó el 30 de setiembre de 20XX, fueron aprobados por la Administración y autorizados para su emisión el XX de 20XX; y se encuentran sujetos a la aprobación final de la asamblea de accionistas.

