

UNIVERSIDAD HISPANOAMERICANA

CONTADURÍA PÚBLICA

TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIATURA

VERIFICACIÓN DE LA APLICACIÓN DE LA NIC 36 EN LOS
REGISTROS CONTABLES DE LAS PARTIDAS QUE CONFORMAN
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO DE LA BANANERA MATA Y SU
INFLUENCIA EN EL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN
LAS UTILIDADES EN EL PERIODO 2016

CÉSAR MÉNDEZ ZELAYA

OCTUBRE, 2017

DECLARACIÓN JURADA

Yo César Méndez Zelaya, mayor de edad, portador de la cédula de identidad número 1-966-422 egresado de la carrera de Contaduría Pública de la Universidad Hispanoamericana, hago constar por medio de éste acto y debidamente apercebido y entendido de las penas y consecuencias con las que se castiga en el Código Penal el delito de perjurio, ante quienes se constituyen en el Tribunal Examinador de mi trabajo de tesis para optar por el título de Licenciatura en Contaduría Pública, juro solemnemente que mi trabajo de investigación titulado: Verificación de la Aplicación de la NIC 36 en los registros contables de las partidas que conforman Propiedad, Planta y Equipo de la Bananera Mesta y su influencia en el cálculo del impuesto sobre la renta en las utilidades en el periodo 2016,

es una obra original que ha respetado todo lo preceptuado por las Leyes Penales, así como la Ley de Derecho de Autor y Derecho Conexos número 6683 del 14 de octubre de 1982 y sus reformas, publicada en la Gaceta número 226 del 25 de noviembre de 1982; incluyendo el numeral 70 de dicha ley que advierte; artículo 70. Es permitido citar a un autor, transcribiendo los pasajes pertinentes siempre que éstos no sean tantos y seguidos, que puedan considerarse como una producción simulada y sustancial, que redunde en perjuicio del autor de la obra original. Asimismo, quedo advertido que la Universidad se reserva el derecho de protocolizar este documento ante Notario Público.

En fe de lo anterior, firmo en la ciudad de San José, a los 12 días del mes de Enero del año dos mil dieciocho.


Firma del estudiante

Cédula: 1-966-422

San José, 12 de enero de 2018

Señores

Miembros del Comité de Trabajos Finales de Graduación
Escuela de Administración de Negocios
Universidad Hispanoamericana

Estimados señores:

He revisado y corregido el Trabajo Final de Graduación, denominado: "VERIFICACIÓN DE LA APLICACIÓN DE LA NIC36 EN LOS REGISTROS CONTABLES DE LAS PARTIDAS QUE CONFORMAN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO DE LA BANANERA MATA Y SU INFLUENCIA EN EL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS UTILIDADES EN EL PERIODO 2016", elaborado por el estudiante: César Méndez Zelaya, cedula: 109660422, como requisito para que el citado estudiante pueda optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública.

Considero que dicho trabajo cumple con los requisitos formales y de contenido exigidos por la Universidad, y por tanto lo recomiendo para su defensa oral ante el tribunal examinador.

Suscribe cordialmente,



MBA. Alexander Cordero Céspedes.

Cédula: 1-732-096

Tutor

26 de febrero del 2018

Universidad Hispanoamericana
Sede Llorente
Administración de Negocios

Estimado señor

La estudiante CÉSAR MÉNDEZ ZELAYA cedula 1-0966-0422 me ha presentado para efectos de revisión y aprobación, el trabajo de investigación denominado **“VERIFICACIÓN DE LA APLICACIÓN DE LA NIC36 EN LOS REGISTROS CONTABLES DE LAS PARTIDAS QUE CONFORMAN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO DE LA BANANERA MATA Y SU INFLUENCIA EN EL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS UTILIDADES EN EL PERIODO 2016 PARA OPTAR POR EL GRADO DE LICENCIATURA.....”**, el cual han elaborado para obtener su grado de Licenciatura en Contaduría Pública .

He revisado y he hecho las observaciones relativas al contenido analizado, particularmente lo relativo a la coherencia entre el marco teórico y análisis de datos, la consistencia de los datos recopilados y la coherencia entre éstos y las conclusiones; asimismo, la aplicabilidad y originalidad de las recomendaciones, en términos de aporte de la investigación. He verificado que se han hecho las modificaciones correspondientes a las observaciones indicadas.

Por consiguiente, este trabajo cuenta con mi aval para ser presentado en la defensa pública.

Atte.

Licda. Jessica Mayers Marin
Ced 9-0106-0748



Cartago, 10 de marzo de 2018

Señores:

Universidad Hispanoamericana

Estimados señores:

Yo, María Fernanda Sanabria Coto, cédula de identidad 1-1429-0780, bachiller en Filología española, perteneciente a la Asociación Costarricense de Filólogos carné 225 y al Colegio de Licenciados y Profesores en Letras, Filosofía, Ciencias y Artes de Costa Rica código 75402, hago constar que he revisado el proyecto titulado:

Verificación de la aplicación de la NIC 36 en los registros contables de las partidas que conforman propiedad, planta y equipo de la bananera mata y su influencia en el cálculo del impuesto sobre la renta en las utilidades en el periodo 2016

Dicho documento fue elaborado por César Méndez Zelaya. El proyecto fue realizado con el fin de optar al grado de Licenciatura en Contaduría Pública. He revisado y corregido aspectos tales como construcción de párrafos, vicios del lenguaje trasladados a lo escrito, ortografía, puntuación y otros relacionados con el campo filológico. Por lo tanto, con los cambios aplicados, considero que está listo para ser presentado.

Atentamente,



María Fernanda Sanabria Coto

Asociación Costarricense de Filólogos. Carné nro. 225

Colypro. Código 75402

fernanda.sanabria@filologos.cr



DEDICATORIA

Esta tesis es dedicada a mi esposa e hija, por su apoyo de forma desinteresada y porque me han ayudado a concluir este proyecto pendiente en mi vida.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a Dios, por ayudarme a culminar este proyecto y a mi familia, por apoyarme durante todos mis años de estudiante.

Agradezco a la Bananera Mata y al departamento de Contabilidad, por abrirme las puertas y permitirme desarrollar esta investigación.

Reconozco también el apoyo de mis amigos, por siempre alentarme a seguir adelante y el de mis profesores, por transmitirme el conocimiento de la mejor forma, así como el de mi tutor, por guiarme durante esta investigación.

TABLA DE CONTENIDO

DEDICATORIA.....	ii
AGRADECIMIENTOS	iii
INTRODUCCIÓN	13
CAPÍTULO I: EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	15
1.1 Planteamiento del problema	16
1.1.1 Antecedentes del problema	16
1.1.2 Problematización	19
1.1.3 Justificación del tema.....	20
1.2 Formulación del problema.....	21
1.3 Delimitación del problema.....	21
1.4. Objetivos	22
1.4.1 Objetivo general.....	22
1.4.2 Objetivos específicos	22
1.5 Alcances y limitaciones	23
1.5.1 Alcances	23
1.5.2 Limitaciones.....	23
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO.....	25
2.1 Reseña histórica de la organización	26
2.1.1 Datos generales del cantón de Pococí	27

2.1.2 Información del cantón.....	28
2.1.3 Marco filosófico.....	31
2.2 Marco teórico-conceptual.....	33
2.2.1 Leyes tributarias.....	33
2.2.2 Norma Internacional de Contabilidad 16 (NIC 16)	34
2.2.3 Norma Internacional de Contabilidad 41 (NIC 41)	37
2.2.4 Sistema tributario.....	47
2.2.5. Depreciación en Costa Rica	48
2.2.6. Métodos y porcentajes de depreciación.....	54
2.2.7. Ley de Impuesto sobre la Renta	55
2.2.8. Administración tributaria	56
2.2.9. Deterioro en el valor de los activos	59
2.2.10. Estados financieros.....	61
2.2.11. Plan de cuentas contables.....	68
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO.....	71
3.1 Tipo de investigación	72
3.1.1 Finalidad	73
3.1.2 Dimensión temporal	74
3.1.3 Marco.....	75
3.1.4 Condición en que se hace la investigación	76

3.1.5	Carácter	76
3.1.6	Naturaleza	78
3.2	Sujetos y fuentes de información	79
3.2.1	Sujetos y fuentes de información	79
3.3	Selección de la población y la muestra	81
3.4	Técnicas e instrumentos para recolección de información.....	82
3.4	Definición conceptual, operativa e instrumental de las variables	82
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS.....		85
4.1	Análisis e interpretación de los datos de los resultados de investigación.	86
4.1.1	Resultado de la guía de entrevista al contador de la Bananera Mata.....	86
	¿Existe una política contable en la Bananera Mata para el registro de sus activos?	86
	¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Terrenos?.....	88
	¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Edificios y equipo?	89
	Para la medición posterior al reconocimiento, según la Norma NIC 36, ¿cuál política contable se utiliza?	91
	¿Existe definida alguna política para el registro de la depreciación para los activos de propiedad, planta y equipo?.....	92

¿El cargo de depreciación del periodo se reconoce en el estado de resultados?	94
¿La Bananera Mata comprueba, anualmente, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo?	95
En los estados financieros, indique si la Bananera Mata revela la siguiente información	96
¿La administración de la Bananera Mata tiene definido cuál es el impacto del deterioro en el impuesto sobre la renta para el año 2016?	97
¿Cuenta la Bananera Mata con un sistema informático adecuado a los requerimientos de la NIC 36?	99
4.1.2 Resultado de la revisión de los auxiliares contables de propiedad, planta y equipo para el año 2016 en la Bananera Mata.	100
4.1.3 Resultado de la revisión de los hallazgos encontrados por la auditoría externa Deloitte en los estados financieros al 31 de diciembre del 2016, en la Bananera Mata	107
CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	111
5.1 Conclusiones.....	112
5.1.1 Conclusión general	112
5.1.2 Conclusiones específicas.....	112
5.2 Recomendaciones	115
CAPÍTULO VI: PROPUESTA.....	119

6.1 Propuesta.....	120
6.1.1 Propuesta de modelo de compra y registro	120
6.1.1 Justificación	122
6.1.2 Cronograma de trabajo	122
6.1.3 Política para la capitalización de propiedad, planta, equipo y activo biológico	123
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	165
ANEXOS	168
Anexo N.º 1. Encuesta aplicada al contador de la BANANERA MATA.....	169
Anexo N.º 2. Tablas depreciación fiscal.....	171

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla N° 1 Activos de propiedad, planta y equipo por analizar en la presente investigación.....	55
Tabla N° 2 Plan de cuentas contables.....	68
Tabla N° 3 Definición conceptual, operativa e instrumental de las variables.....	83
Tabla N° 4 ¿Existe una política contable en la Bananera Mata para el registro de sus activos?.....	87
Tabla N° 5 ¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Terrenos?.....	88
Tabla N° 6 ¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de edificios y equipo?.....	89
Tabla N° 7 Para la medición posterior al reconocimiento, según la Norma NIC 36, ¿cuál política contable se utiliza?.....	91
Tabla N° 8 ¿Existe definida alguna política para el registro de la depreciación para los activos de propiedad, planta y equipo?.....	93
Tabla N° 9 ¿El cargo de depreciación del periodo se reconoce en el estado de resultados?.....	94
Tabla N° 10 ¿La Bananera Mata comprueba, anualmente, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo?.....	95
Tabla N° 11 En los estados financieros, indique si la Bananera Mata revela la siguiente información.....	96
Tabla N° 12 ¿La Administración de la Bananera Mata tiene definido cuál es el impacto del deterioro en el impuesto sobre la renta para el año 2016?.....	97

Tabla N° 13 ¿Cuenta la Bananera Mata con un sistema informático adecuado a los requerimientos de la NIC 36?.....	99
Tabla N° 14 Saldo de la cuenta de Edificio mayor versus auxiliar.....	101
Tabla N° 15 Asiento contable del registro de reparaciones y mejoras	101
Tabla N° 16 Asiento contable del pago de reparaciones y mejoras	102
Tabla N° 17 Asiento contable de reclasificación de reparaciones y mejoras.....	102
Tabla N° 18 Asiento contable la compra de dos terrenos.....	103
Tabla N° 19 Asiento contable por pago de dos terrenos.	103
Tabla N° 20 Asiento contable del diferencial faltante de dos terrenos.	104
Tabla N° 21 Asiento contable por la compra total de propiedad, planta y equipo en el 2016.....	105
Tabla N° 22 Registro del gasto por depreciación de las reparaciones en el 2016 ..	116
Tabla N° 23 Detalle de mejoras que serán evaluadas por un perito en el 2016..	Error!
Bookmark not defined.17	
Tabla N° 24 Cronograma de trabajo año 2018.....	Error! Bookmark not defined.23

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura N° 1 Organigrama de la Bananera Mata.	32
Figura N° 2 ¿Existe una política contable en la Bananera Mata para el registro de sus activos?	87
Figura N° 3 ¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Terrenos?.....	89
Figura N° 4 ¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de edificios y equipo?.....	90
Figura N° 5 Para la medición posterior al reconocimiento, según la Norma NIC 36, ¿cuál política contable se utiliza?.....	92
Figura N° 6 ¿Existe definida alguna política para el registro de la depreciación para los activos de propiedad, planta y equipo?	93
Figura N° 7 ¿El cargo de depreciación del periodo se reconoce en el estado de resultados?.....	94
Figura N° 8 ¿La Bananera Mata comprueba, anualmente, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo?.....	95
Figura N° 9 En los estados financieros, indique si la Bananera Mata revela la siguiente información.....	97
Figura N° 10 ¿La Administración de la Bananera Mata tiene definido cuál es impacto del deterioro en el impuesto sobre la renta para el año 2016?	98
Figura N° 11 ¿Cuenta la Bananera Mata con un sistema informático adecuado a los requerimientos de la NIC 36?.....	100

Figura N° 12 Modelo de compra y registro de activos de propiedad, planta y equipo
de la Bananera Mata..... 121

INTRODUCCIÓN

La presente investigación tiene por propósito revisar la aplicación y brindar recomendaciones acerca de la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 36 en la Bananera del Cantón Dos de Pococí, específicamente en el área de propiedad, planta y equipo, y su influencia en el cálculo del impuesto de renta a las utilidades.

El deterioro del valor de los activos, de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad 36, son los procedimientos que aplicará una entidad para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Dicha norma (NIC36) es una herramienta de ayuda a las sociedades anónimas para llevar un registro contable adecuado del deterioro de los activos, teniendo como propósito reconocer la pérdida por deterioro del valor de un activo a través de su utilización o su venta, de manera que la información contable sea uniforme y comparable.

Se establecerá una revisión de la información contable del periodo 2016 proporcionada por la Bananera Mata, con el propósito de referir un Manual de Procedimientos con recomendaciones que faciliten la implementación de esta norma, en las áreas que no estén conformes a lo establecido en la misma. Asimismo, se presentará una guía de implementación para depurar esta norma aplicada a propiedad, planta y equipo.

CAPÍTULO I: EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1.1 Antecedentes del problema

En el presente estudio, se parte de la normativa contable adoptada por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, denominada Normas Internacionales de Información Financiera, con la abreviatura NIIF. Las cuales son emitidas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), organismo independiente a nivel mundial, ubicado en Londres, Inglaterra y que busca información comparable y transparente para propósitos generales de los diferentes usuarios.

Anteriormente, la base para la obtención de la información contable era las denominadas Normas Internacionales de Contabilidad, con su abreviatura NIC. Estas fueron parcialmente aceptadas en septiembre de 1999 para que rigieran a partir del 01 de octubre de 2000. La adopción restante se dio en agosto del 2001.

En la circular 06-2005 de diciembre de 2005, ratifican la adopción de las normas vigentes y futuras. La DGTD, mediante la Resolución 52-2001 del 12 de diciembre de 2001, emitió su criterio interpretativo sobre las NIC aún vigente. Pero, antes de esta fecha y desde los inicios de la profesión contable en Costa Rica, se utilizaron los denominados Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, emitidos por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, los que en su mayoría fueron principios adoptados del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Desde la entrada en vigor de las NIIF en el medio costarricense, su aplicación ha sido obligatoria para efectos tributarios (salvo los ajustes que la misma ley impone).

Sobre estas mismas normas, se aplican las correspondientes auditorías. De esta manera, la NIC 36 *Deterioro en el valor de los activos* tiene el objetivo de establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable.

Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda el importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado y la norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo.

A partir del año 2001 y hasta el 2010, las empresas participantes en el medio económico costarricense siguen registrando los activos bajo el principio del costo; que se refiere a la objetividad en el registro de las transacciones. Esta objetividad proviene del comprobante o documento contabilizador que comprende el monto efectivamente pagado o por pagar de los activos, más otros costos necesarios para ponerlo en uso o explotación. Los activos a los que se refiere el anterior párrafo son aquellos activos fijos tangibles que se tienen con el fin de ser usados en la generación de rentas gravables y no para ser vendidos como giro normal de operaciones.

Asimismo, como los activos se deprecian sobre bases sistemáticas, solamente se utilizan las aceptadas por la Administración tributaria para fines de impuesto sobre las utilidades; estas son los métodos de línea recta y de suma de los dígitos, aplicados de conformidad con los años estimados de vida útil establecidos en el anexo 2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta. Aunque la Administración tributaria acepta como gasto deducible la pérdida extraordinaria de valor de los activos por encima de

su valor de uso, siempre y cuando sea sustentado de manera idónea en cada caso con los elementos constitutivos de dicha pérdida extraordinaria.

En el medio costarricense, la práctica contable se ha centrado en el cumplimiento de las disposiciones tributarias y no administrativas, por lo que las empresas costarricenses se preparan para los cierres fiscales y se deja de lado la aplicación de ciertas normas como la del Deterioro en el Valor de los Activos, cuyo nuevo valor resultante de la aplicación de la pérdida extraordinaria, será el valor que se tomará para efectos de depreciación. De manera que se puedan tener activos a su valor razonable y de conformidad con lo establecido en el artículo 8 inciso f) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, serán gravables las utilidades o deducibles las pérdidas, producto de la venta, transferencia o adjudicación a cualquier título de activos fijos depreciables, se hayan aplicado o no depreciaciones sobre los mismos, para efectos de determinar el valor en libros de los activos enajenados.

1.1.2 Problematización

Actualmente, la falta de aplicación de la NIC 36 provoca desconocimiento de si el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente, más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o del uso normal. La propiedad, planta y equipo se registran bajo el principio de costo y estos registros únicamente se actualizan a través de peritajes externos que se contratan y generan costos adicionales. ¿Qué resultados genera el análisis de los registros contables de propiedad, planta y equipo en la Bananera Mata de acuerdo con la NIC 36?

En el proceso de adopción de la NIC 36, la Bananera Mata ha tenido que reestructurar su presupuesto para designar recursos humanos y financieros, con el propósito de realizar satisfactoriamente la implementación de esta norma. ¿Con cuáles recursos cuenta la Bananera Mata para el correcto registro contable de las partidas de deterioro de propiedad, planta y equipo según la NIC 36?

En el año 2016, se tenía conocimiento de que la entrada en vigor de la implementación de la NIC 36 fue desde diciembre de 2001, según Resolución nro. 52-01, por lo que, para esta fecha, los registros contables de la Bananera Mata debían estar conformes a lo que establece la norma. ¿Están elaborados correctamente los registros contables de deterioro de propiedad, planta y equipo en la Bananera Mata en el periodo 2016?

El Ministerio de Hacienda cuenta con una guía para la implementación de las NIC en la contabilidad de las sociedades anónimas, pero cada entidad tiene particularidades por el tipo de actividad a la que se dedica. En el siguiente apartado,

se responderá la interrogante sobre ¿Cómo debe realizarse el registro contable y llevarse el control de activos deteriorados de las partidas de propiedad, planta y equipo según NIC 36?

1.1.3 Justificación del tema

La implementación de la NIC 36 se da por una resolución de la DGTD que obliga a las entidades a homogenizar la información contable para que esta sea uniforme y comparable. Es importante para empresarios, políticos, empleados, profesionales, estudiantes, expertos en el campo y todas aquellas personas relacionadas con la materia del deterioro de los activos y el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades, conocer los procedimientos de cálculo de los Elementos Cuantitativos del deterioro y del impuesto sobre la renta, permitiendo generar las recomendaciones necesarias para realizar correcciones, en caso de ser necesario, o bien mejorar los procesos ya implementados.

En el caso de las sociedades anónimas, es de mucha importancia la implementación de esta norma, para llegar a saber y medir en todo lo posible el deterioro que sufre un activo y su influencia en el cálculo del impuesto sobre la renta de las utilidades. Al implementar las NIC 36, la información contable será real y se va a poder dar una mejor toma de decisiones, así como notar cambios significativos del entorno económico y legal que influyen en el deterioro.

Un adecuado registro contable de los activos en propiedad, planta y equipo permitirá conocer las consecuencias que provoca en los estados financieros, que se reflejen activos con su valor en libros mayor a su recuperación capitalizable, cómo se

está realizando ese cálculo en la Bananera Mata y, sobre todo, cómo influye el cálculo del deterioro de un activo en el impuesto sobre la renta de las utilidades.

1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

Se define el problema de investigación de la siguiente forma: la aplicación de la NIC 36 influye en el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades del año 2016 en la Bananera Mata, pero el incumplimiento de la aplicación de esta norma puede exponer en un riesgo inherente los registros contables de propiedad, planta y equipo de la bananera.

1.3 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

La Bananera Mata es una de las sociedades bananeras más grandes del país, es una entidad que cuenta con gran cantidad de activos de propiedad, planta y equipo. Para el año 2016, en la Bananera Mata se realizó un avalúo de los activos, que representó un cambio importante en el valor de sus activos por la cuantía del gasto, por lo tanto, esta investigación se enfocará en verificar, mediante la valuación de los inventarios en la Bananera Mata, sus registros contables, así como la aplicación de la NIC 36; además, cómo influye en el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades.

1.4. OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo general

- 1) Comparar la Ley del Impuesto sobre la Renta con la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad #36, evaluando la aplicación por parte de los contadores en los estados financieros de la Bananera Mata ubicada en la provincia siete Limón, cantón dos Pococí y su influencia en el sistema tributario.

1.4.2 Objetivos específicos

- 1) Establecer las diferencias que existen entre el tratamiento que da la Norma Internacional de Contabilidad #36 y las reguladas por la Ley del Impuesto sobre la Renta a las utilidades aprobada por la administración tributaria.
- 2) Evaluar a los contadores de la Bananera Mata en la aplicación de la NIC 36, mediante la aplicación de una entrevista, para determinar su implementación y aprovechar los beneficios fiscales al utilizarla.
- 3) Determinar cómo deben presentarse los estados financieros aplicando la NIC 36 y la Ley del Impuesto sobre la Renta a las utilidades.
- 4) Diseñar un modelo que aplique la NIC 36 y que concuerde con el sistema tributario costarricense.

1.5 ALCANCES Y LIMITACIONES

1.5.1 Alcances

- Fomentar el cálculo del deterioro de un activo para tener activos con su valor razonable.
- Concientizar sobre las implicaciones tributarias que provoca el cálculo del deterioro de un activo en el impuesto sobre la renta.
- Orientar cómo aplicar la NIC 36 y aprovechar los beneficios al utilizarla.
- Ayudar en la presentación de estados financieros sin infringir la ley a la fecha del estudio.

1.5.2 Limitaciones

- Inexistencia de políticas y procedimientos amplios desarrollados por la sociedad en estudio para el registro de activos de propiedad, planta y equipo.
- Falta de capacitación y personal especializado en el manejo de activos de propiedad, planta y equipo.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

2.1 RESEÑA HISTÓRICA DE LA ORGANIZACIÓN

Costa Rica está ubicada en una posición privilegiada, limita al norte con Nicaragua y al sur con Panamá, además, con el mar Caribe al este y el océano Pacífico al oeste. Por su ubicación, es un país esencialmente tropical, rico en vegetación y bosques húmedos.

En la región Caribe del país, se encuentra localizada la mayor parte de las plantaciones bananeras destinadas a la exportación. Las buenas condiciones de estos suelos, así como su clima cálido hacen de la zona una de las mejores en toda el área centroamericana para la producción de banano.

La producción y exportación de banano en Costa Rica comenzó hace más de 130 años, esta fruta la trajo al país Fray Tomás de Berlanga desde las Islas Caimán. El inicio de la producción bananera en Costa Rica tuvo momentos complicados, pero se fortaleció con la construcción del ferrocarril de San José a Limón, obra que finalizó el 7 de diciembre de 1880 y estuvo a cargo del estadounidense Minor Keith.

En febrero del año 1880, se registró la primera exportación de bananos (360 racimos) con rumbo a New York, Estados Unidos. En este tiempo las primeras plantaciones importantes del país se presentaron en Valle Zent, por su cercanía con el Puerto de Limón. Gracias al trabajo del geógrafo Henry Pittier, se determinó que las llanuras y el clima del Pacífico sur eran ideales para la siembra del banano.

El Valle de Pirris fue uno de los primeros sitios escogidos para la producción de banano en esta zona, también surgió la primera población que se llamó Parrita. Se aprovechó el auge que tenía esta actividad para planificar la construcción de un puerto,

la cual finalizó el 25 de julio de 1939. Con el pasar de los años, la producción bananera se fue trasladando de Parrita a Golfito, lugar importante para el desarrollo de la industria bananera. Desde la década de los ochenta, la provincia de Limón retomó su papel importante para la producción y exportación de banano.

Desde 1880 hasta la actualidad, la producción y exportación de bananos se ha convertido en una de las principales actividades para la economía del país, tanto por la generación de empleo como por las divisas que aporta. Del territorio nacional, menos del 1 % está destinado a la producción bananera, siendo la provincia de Limón la más importante para el crecimiento de esta industria. También hay plantaciones bananeras en el Pacífico central y el Pacífico sur. Actualmente, la exportación bananera alcanza un promedio de 100 millones de cajas anuales (1.8 millones de toneladas métricas).

2.1.1 Datos generales del cantón de Pococí

Extensión geográfica:

2.403,49 km².

Población estimada (2016):

142.171 habitantes.

Alcalde (2016-2020):

Elibeth Venegas Villalobos (Partido Liberación Nacional).

Subdivisiones (2016):

Siete distritos

2.1.2 Información del cantón

Pococí es el cantón dos de la provincia de Limón, Costa Rica. Fue creado por la Ley nro. 12 del 19 de septiembre de 1911, durante la administración de Ricardo Jiménez Oreamuno. La capital, Guápiles, fue declarada ciudad en 1966. Esta ciudad es un importante centro comercial y bancario, y cuenta con numerosas escuelas y colegios, así como con un centro universitario e instituciones de enseñanza superior públicas y privadas.

Es el corazón de una próspera región agrícola y ganadera, la cual organiza anualmente la Feria Expo Pococí, una de las más importantes del país en el área de la ganadería. Algunas industrias empiezan a instalarse en este cantón, beneficiándose de la cercanía con San José, alrededor de 60 km y con Puerto Limón, 100 km (Universidad de Costa Rica, 2017 b).

2.1.2.1 Índice de Desarrollo Humano Cantonal (IDHc) (2014) Posición 64

El IDHc permite ver las posibilidades que tienen las personas del cantón para alcanzar su proyecto de vida. Este combina índices de esperanza de vida (IEV), de conocimiento (IC) y de bienestar material (IBM). El IDHc varía de 0 a 1, representando 1 el valor más alto de desarrollo humano. La cifra indica la posición que ocupa el cantón respecto de los 81 cantones del país, donde 1 indica la mejor posición relativa y 81, la peor (Universidad de Costa Rica, 2017 b).

2.1.2.2 Índice de Pobreza Humana Cantonal (IPH) (2014) Posición 59

La pobreza humana es el proceso en el que se carece de oportunidades básicas para alcanzar un proyecto de vida. El IPH cantonal mide las privaciones en las tres

dimensiones básicas del desarrollo humano cantonal, más la exclusión social (desempleo). La cifra muestra la posición que ocupa el cantón respecto de los 81 cantones del país, donde 1 indica la mejor posición relativa y 81, la peor (Universidad de Costa Rica, 2017 b).

2.1.2.3 Índice de Competitividad Cantonal (ICC) (2014) posición 54

El ICC valora a los cantones de acuerdo con el desempeño económico, empresarial, laboral, gubernamental, de infraestructura, ambiental, de innovación y de calidad de vida. La cifra muestra la posición que ocupa el cantón respecto de los 81 cantones del país, donde 1 indica la mejor posición relativa y 81, la peor (Universidad de Costa Rica, 2017 b).

2.1.2.4 Índice de Desarrollo Relativo al Género (IDH) (2014) Posición 63

El IDG cantonal ajusta el IDH para reflejar las desigualdades entre hombres y mujeres en educación, salud y nivel de vida. La cifra muestra la posición que ocupa el cantón respecto de los 81 cantones del país, donde 1 indica la mejor posición relativa y 81, la peor (Universidad de Costa Rica, 2017 b).

2.1.2.5 Índice de Gestión Municipal (IGM) (2015) B

El IGM mide el desempeño de las municipalidades, a mayor calificación, mejor la gestión. Las municipalidades se dividen en grupos A, B, C y D; aquellas con mayor presupuesto, mejor IDHc, menor territorio y mayor cantidad de unidades habitacionales con alto IDHc, se ubican en el grupo A y, conforme cambian esas condiciones, se ubican en los otros grupos, donde las del grupo D son las de menor

presupuesto, bajo IDHc, mayor territorio y mayor cantidad de unidades habitacionales con bajo IDHc (Universidad de Costa Rica, 2017 b).

2.1.2.6 Índice de Desarrollo Social Distrital (IDSD) (2013)

Los índices de desarrollo registrados para cada cantón son:

70201 Guápiles 67,3 %

70202 Jiménez 61,4 %

70203 Rita 44,4 %

70204 Roxana 46,9 %

70205 Cariari 49,2 %

70206 Colorado 24,8 %

70207 Colonia 45,3 %

El IDSD ordena los distritos según su nivel de desarrollo social. Valora para ello las dimensiones: económica, educativa, de participación ciudadana y salud. El índice muestra la calificación obtenida y la posición (donde 100 indica la mejor posición relativa) que ocupa el distrito en el cantón (Universidad de Costa Rica, 2017 b).

2.1.2.7 Escudo

El escudo del cantón de Pococí es de forma española, con una corona y listón que simboliza el Legado de la Corona Española. El banano, maíz y el toro, presentes en el escudo, son el tipo de subsistencia con la que cuentan los habitantes del cantón. El aborígen representa a los antepasados y habitantes del cantón. La rama de cacao

es el tipo de producto que cultivaban los antepasados, del tiempo de los cazadores y recolectores. Y la ramita de olivo es el símbolo pasivo de sus habitantes (Municipalidad de Pococí, 2017 a).

2.1.3 Marco filosófico

2.1.3.1 Misión de la Bananera Mata

“Producir y comercializar fruta fresca de primera calidad a un costo competitivo, con responsabilidad social y ambiental” (Mata, Presentación de la Compañía, 2017 c).

2.1.3.2 Visión de la Bananera Mata

“Ser los mejores productores y comercializadores de banano y piña de primera calidad en el mercado internacional, ubicándose como una empresa innovadora y generadora de cambio; comprometida con el bienestar de sus trabajadores, de las comunidades y del medio ambiente” (Mata, Presentación de la Compañía, 2017 c).

2.1.3.3 Valores institucionales

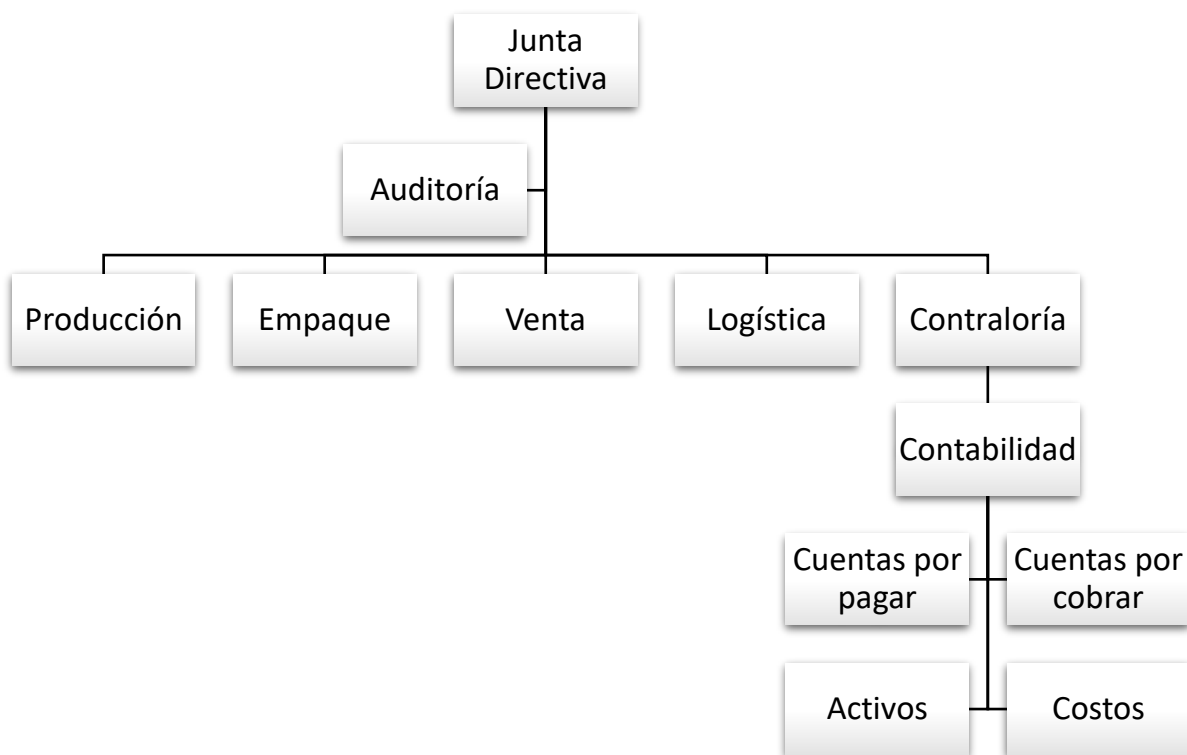
Los valores de la Bananera Mata son (Mata, Presentación de la Compañía, 2017 c):

- Responsabilidad
- Respeto
- Solidaridad
- Integridad
- Lealtad
- Honestidad

2.1.4. Organigrama

El organigrama institucional de la Bananera Mata se muestra en la figura 1.

Figura N.º 1.
Organigrama de la Bananera Mata



FUENTE: (Mata, Presentación de la Compañía, 2017 c).

2.2 MARCO TEÓRICO-CONCEPTUAL

2.2.1 Leyes tributarias.

Las leyes tributarias son normas impuestas por el Estado para la recaudación de los ingresos que son públicos. En Costa Rica están reguladas por el Código de Normas y Procedimientos Tributarios creado por la Ley 4755 del 29 de abril de 1971. Según su definición: “Son tributos las prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales), que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines” (Ley 4755, 1971).

Para hablar de leyes tributarias, hay que remontarse hasta la prehistoria, donde el hombre primitivo tributaba al jefe de su tribu lo que obtenía de la caza y pesca. Luego, con la llegada de las monarquías y principados, para la manutención de ellos mismos y del Estado, concentraban su mandato o poder en las leyes tributarias. Posteriormente, con el levantamiento de los pueblos conquistados por las culturas europeas y el desarrollo industrial, se dio la independencia de los pueblos y la creación de sus propios Estados de derecho.

Costa Rica, al igual que el resto del mundo, no ha escapado de la creación de sus leyes tributarias basadas en su sistema económico. La anterior definición indica que, para el Estado costarricense, la recaudación de los ingresos públicos se realiza a través de impuestos, tasas y contribuciones especiales, servicio que presta el Estado y las contribuciones especiales que son los beneficios obtenidos de cualquier actividad pública o estatal dentro del territorio nacional.

2.2.2 Norma Internacional de Contabilidad 16 (NIC 16)

Uno de los principales problemas que presenta la contabilidad de propiedades, planta y equipo son los registros contables de los activos, lo cual contempla los siguientes rubros: importe en libros, cargos por depreciación y pérdidas por deterioro de valor que deben reconocerse en relación con los mismos, ya que cada tipo de activo tiene particularidades en su registro. Existen diferentes métodos de depreciación y algunos activos se deteriorarán por las nuevas tecnologías. Según la NIC 16:

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. (Federación Internacional de Contadores, 2012) p 581-584

2.2.2.1 Propiedad, planta y equipo

Los activos que conforman propiedad, planta y equipo en la Bananera Mata corresponden a todos los terrenos, edificios, parques, carreteras cantonales, maquinaria, equipo de transporte y mobiliario de oficina que son necesarios para cumplir con las obligaciones que le corresponden. Según la Norma Internacional de Contabilidad 16, define a propiedad, planta y equipo de la siguiente forma: “Son activos tangibles que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos y se espera que serán utilizados durante más de un periodo contable” (NCS Software, 2005).

2.2.2.2 Importe en libros

Es el valor que tienen los activos luego de realizar las deducciones o revaluaciones correspondientes a cada uno de ellos. En Costa Rica, antes de la adopción de las NICSP en el sector público, el importe en libros de los activos era el importe de compra, porque no se les aplicaba depreciación y se actualizaba su valor solo cuando se contrataban peritajes.

El importe o valor en libros se puede definir así: “Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor” (Moreno, 2011).p 28-32

2.2.2.3 Depreciación

La depreciación es el valor que las empresas registran por el uso de sus activos durante su vida útil. Existen diferentes métodos para calcular el monto por depreciar, se clasifican en métodos acelerados como lo son la suma de dígitos, doble saldo decreciente, unidades producidas; y también existe el método lineal, el cual distribuye la depreciación a lo largo de la vida útil del activo.

En Costa Rica, el método utilizado para calcular la depreciación es el método lineal y para saber el tiempo por depreciar de un activo, se utiliza la tabla del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. La depreciación también se puede definir de la siguiente forma: “Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo por su uso o caída en desuso, o por obsolescencia por los avances tecnológicos” (Moreno, 2011).p 28-32

2.2.2.4 Vida útil

La vida útil de un activo es el tiempo que la institución tiene estimado que va a utilizar el activo; en el método de depreciación lineal, es la cantidad de años que se va a depreciar un activo. En Costa Rica existe el Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el cual se detalla la vida que estima el Ministerio de Hacienda para los activos que conforman propiedad, planta y equipo.

La vida útil también se puede definir de la siguiente forma: “Es el periodo durante el cual la empresa espera utilizar un activo, o bien el número de unidades que se esperan obtener de este” (Guajardo & Andrade, 2012).p 49-64

2.2.2.5 Pérdida por deterioro

Es común que los activos de propiedad, planta y equipo se deterioren, principalmente los equipos tecnológicos, ya que la tecnología avanza todos los días. Para determinar el deterioro de un activo, se debe contratar a un profesional experto en este tipo de valoraciones, para que realice una valoración de los activos y determine cuál es el valor real del activo; si este es menor que el que se encuentra en los libros contables, deben ajustarse y registrar el deterioro. También se puede definir como “la cantidad en que excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable” (NCS Software, 2005).

2.2.2.6 Valor residual

El valor de desecho de un activo fijo será su valor al término de su vida útil, significará el importe que podrá obtenerse al momento de venderlo, rematarlo o destruirlo. También se puede definirlo como “una estimación del valor de un activo al

término de su vida útil; también representa el monto que se obtendrá en el momento de venderlo o cuando se deseche o se retire del servicio activo” (Guajardo & Andrade, 2012) p.49-64

2.2.2.7 Importe depreciable

Es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual (Federación Internacional de Contadores, 2012).

2.2.2.8 Importe recuperable

Es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso (Federación Internacional de Contadores, 2012).

2.2.2.9 Valor razonable

Es el importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua (NCS Software, 2005).

2.2.2.10 Riesgo inherente

Es aquel intrínseco de un producto, actividad, proceso o sistema, entre otros, al que se enfrenta una entidad en ausencia de acciones o controles tendientes a modificar su probabilidad o impacto (Superintendencia General de Entidades Financieras, 2016).

2.2.3 Norma Internacional de Contabilidad 41 (NIC 41)

Seguidamente, se exponen los alcances y algunas definiciones contenidas en la NIC 41.

Alcance

1. *Esta Norma debe aplicarse para la contabilización de lo siguiente, siempre que se encuentre relacionado con la actividad agrícola:*

(a) activos biológicos;

(b) productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección; y

(c) subvenciones del gobierno comprendidas en los párrafos 34 y 35.

2. Esta Norma no es de aplicación a:

(a) los terrenos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, así como la NIC 40 *Propiedades de Inversión*); y

(b) los activos intangibles relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 38 *Activos Intangibles*).

3. Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la empresa, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. A partir de entonces son de aplicación la NIC 2 *Inventarios*, o las otras Normas Internacionales de Contabilidad relacionadas con los productos. De acuerdo con ello, esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas tras la cosecha o recolección; por ejemplo, el que tiene lugar con las uvas para su transformación en vino por parte del viticultor que las ha cultivado. Aunque tal procesamiento pueda constituir una extensión lógica y natural de la actividad agrícola, y los eventos que tienen lugar guardan alguna similitud con la transformación biológica, tales procesamientos no están incluidos en la definición de actividad agrícola manejada por esta Norma.

4. La tabla siguiente suministra ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan del procesamiento tras la cosecha o recolección (Superintendencia General de Entidades Financieras, 2016).

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

Fuente: (NCS Software, 2005)

El documento donde se desglosan las aplicaciones y alcances de la NIC 41 también presenta las siguientes definiciones sobre agricultura: 5. *Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:*

Actividad agrícola es la gestión, por parte de una empresa, de las transformaciones de carácter biológico realizadas con los activos biológicos, ya

sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes.

Producto agrícola es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la empresa.

Un activo biológico es un animal vivo o una planta.

La transformación biológica comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Un grupo de activos biológicos es una agrupación de animales vivos, o de plantas, que sean similares.

La cosecha o recolección es la separación del producto del activo biológico del que procede, o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

6. La actividad agrícola cubre una gama de actividades diversas: por ejemplo el engorde del ganado, la silvicultura, los cultivos de plantas anuales o perennes, el cultivo en huertos y plantaciones, la floricultura y la acuicultura (incluyendo las piscifactorías). Entre esta diversidad se pueden encontrar ciertas características comunes:

(a) *Capacidad de cambio.* Tanto las plantas como los animales vivos son capaces de experimentar transformaciones biológicas.

(b) *Gestión de cambio.* La gerencia facilita las transformaciones biológicas promoviendo, o al menos estabulando, las condiciones necesarias para que el proceso tenga lugar (por ejemplo, niveles de nutrición, humedad, temperatura, fertilidad y luminosidad). Tal gestión distingue a la actividad agrícola de otras

actividades. Por ejemplo, no constituye actividad agrícola la cosecha o recolección de recursos no gestionados previamente (tales como la pesca en el océano y la tala de bosques naturales).

(c) *Medición del cambio*. Tanto el cambio cualitativo (por ejemplo adecuación genética, densidad, maduración, cobertura grasa, contenido proteínico y fortaleza de la fibra) como el cuantitativo (por ejemplo, número de crías, peso, metros cúbicos, longitud o diámetro de la fibra y número de brotes) conseguido por la transformación biológica, es objeto de medición y control como una función rutinaria de la gerencia.

7. La transformación biológica da lugar a los siguientes tipos de resultados:

(a) cambios en los activos, a través de (i) crecimiento (un incremento en la cantidad o una mejora en la calidad de cierto animal o planta); (ii) degradación (un decremento en la cantidad o un deterioro en la calidad del animal o planta), o bien (iii) procreación (obtención de plantas o animales vivos adicionales); o bien

(b) obtención de productos agrícolas, tal como el látex, la hoja de té, la lana y la leche. (NCS Software, 2005)

Así mismo, menciona lo siguiente sobre lo relacionado con el reconocimiento y medición de los activos:

10. La empresa debe proceder a reconocer un activo biológico o un producto agrícola cuando, y sólo cuando:

(a) la empresa controla el activo como resultado de sucesos pasados;

(b) es probable que fluyan a la empresa beneficios económicos

futuros asociados con el activo; y

(c) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

11. En la actividad agrícola, el control puede ponerse en evidencia mediante, por ejemplo, la propiedad legal del ganado vacuno y el marcado con hierro o por otro medio de las reses en el momento de la adquisición, el nacimiento o el destete. Los beneficios futuros se evalúan, normalmente, por medición de los atributos físicos significativos.

12. Un activo biológico debe ser medido, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance, a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, excepto en el caso, descrito en el párrafo 30, de que el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad.

13. *Los productos agrícolas cosechados o recolectados de los activos biológicos de una empresa deben ser medidos, en el punto de cosecha o recolección, a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta. Tal medición es el costo a esa fecha, cuando se aplique la NIC 2 **Inventarios**, u otra Norma Internacional de Contabilidad que sea de aplicación.*

14. Los costos hasta el punto de venta incluyen las comisiones a los intermediarios y comerciantes, los cargos que correspondan a las agencias reguladoras y a las bolsas o mercados organizados de productos, así como los

impuestos y gravámenes que recaen sobre las transferencias. En los costos hasta el punto de venta se excluyen los transportes y otros costos necesarios para llevar los activos al mercado.

15. La determinación del valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, puede verse facilitada al agrupar los activos biológicos o los productos agrícolas de acuerdo con sus atributos más significativos, como por ejemplo, la edad o la calidad. La empresa seleccionará los atributos que se correspondan con los usados en el mercado como base para la fijación de los precios.

16. A menudo, las empresas realizan contratos para vender sus activos biológicos o productos agrícolas en una fecha futura. Los precios de estos contratos no son necesariamente relevantes a la hora de determinar el valor razonable, puesto que este tipo de valor pretende reflejar el mercado corriente, en el que un comprador y un vendedor que lo desearan podrían acordar una transacción. Como consecuencia de lo anterior, no se ajustará el valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, como resultado de la existencia de un contrato del tipo descrito. En algunos casos, el contrato para la venta de un activo biológico, o de un producto agrícola, puede ser un contrato oneroso, según se ha definido en la NIC 37 *Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes*. La citada NIC 37 es de aplicación para los contratos onerosos.

17. Si existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola, el precio de cotización en tal mercado será la base

adecuada para la determinación del valor razonable del activo en cuestión. Si la empresa tuviera acceso a diferentes mercados activos, usará el más relevante. Por ejemplo, si la empresa tiene acceso a dos mercados activos diferentes, usará el precio existente en el mercado en el que espera operar.

18. Si no existiera un mercado activo, la empresa utilizará uno o más de los siguientes datos para determinar el valor razonable, siempre que estuviesen disponibles:

(a) el precio de la transacción más reciente en el mercado, suponiendo que no ha habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y la del balance;

(b) los precios de mercado de activos similares, ajustados de manera que reflejen las diferencias existentes; y

(c) las referencias del sector, tales como el valor de los cultivos de un huerto expresado en función de la superficie en fanegas o hectáreas; o de la producción en términos de envases estándar para exportación u otra unidad de capacidad; o el valor del ganado expresado por kilogramo de carne.

19. En algunos casos, las fuentes de información enumeradas en la lista del párrafo 13 pueden llevar a diferentes conclusiones sobre el valor razonable de un activo biológico o de un producto agrícola. La empresa tendrá que considerar las razones de tales diferencias, a fin de llegar a la estimación más fiable del valor razonable, dentro de un rango relativamente estrecho de estimaciones razonables.

20. En algunas circunstancias, pueden no estar disponibles precios, determinados por el mercado, para un activo biológico en su condición actual. En tales casos, la empresa usará, para determinar el valor razonable, el valor presente de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontados a una tasa antes de impuestos definida por el mercado.

21. El objetivo del cálculo del valor presente de los flujos netos de efectivo esperados es determinar el valor razonable del activo biológico, en su ubicación y condición actuales. La empresa considerará esto al determinar tanto los flujos de efectivo estimados, como la tasa de descuento adecuada que vaya a utilizar. La condición actual de un activo biológico excluye cualesquiera incrementos en el valor por causa de su transformación biológica adicional, así como por actividades futuras de la empresa, tales como las relacionadas con el mejoramiento de la transformación biológica futura, con la cosecha o recolección, o con la venta.

22. La empresa no incluirá flujos de efectivo destinados a la financiación de los activos, ni flujos por impuestos o para restablecer los activos biológicos tras la cosecha o recolección (por ejemplo, los costos de replantar los árboles, en una plantación forestal, después de la tala de los mismos).

23. Al acordar el precio de una transacción libre, los vendedores y compradores interesados y debidamente informados que quieran realizarla, consideran la posibilidad de variación en los flujos de efectivo. De ello se sigue que el valor razonable refleja la posibilidad de que se produzcan tales variaciones. De acuerdo con esto, la empresa incorpora las expectativas de

posibles variaciones en los flujos de efectivo sobre los propios flujos de efectivo esperados, sobre las tasas de descuento o sobre alguna combinación de ambos. Al determinar la tasa de descuento, la empresa utilizará hipótesis coherentes con las que ha empleado en la estimación de los flujos de efectivo esperados, con el fin de evitar el efecto de que algunas hipótesis se cuenten doblemente o se ignoren.

24. Los costos pueden, en ocasiones, ser aproximaciones del valor razonable, en particular cuando:

(a) haya tenido lugar poca transformación biológica desde que se incurrieron los primeros costos (por ejemplo, para semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes de la fecha del balance); o

(b) no se espera que sea importante el impacto de la transformación biológica en el precio (por ejemplo, para las fases iniciales de crecimiento de los pinos en una plantación con un ciclo de producción de 30 años).

25. Los activos biológicos están, a menudo, físicamente adheridos a la tierra (por ejemplo, los árboles de una plantación forestal). Pudiera no existir un mercado separado para los activos plantados en la tierra, pero haber un mercado activo para activos combinados, esto es, para el paquete compuesto por los activos biológicos, los terrenos no preparados y las mejoras efectuadas en dichos terrenos. Al determinar el valor razonable de los activos biológicos, la empresa puede usar la información relativa a este tipo de activos combinados. Por ejemplo, se puede llegar al valor razonable de los activos biológicos restando, del valor razonable que corresponda a los activos combinados, el

valor razonable de los terrenos sin preparar y de las mejoras efectuadas en dichos terrenos. (NCS Software, 2005)

2.2.4 Sistema tributario

Los sistemas tributarios son un conjunto de gravámenes que se relaciona con el sistema económico. Sobre este tema, Sosa (2011) dice:

Es la denominación aplicada al sistema impositivo o de recaudación de un país. Consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país, además administra los servicios aduanales y de inspección fiscal. (pp 1)

La anterior definición es explícita en indicar que el sistema tributario es el nombre que se le da al sistema de recaudación de impuestos de un país y cada país tiene sus propias reglas basadas en su sistema económico, político y social. La Administración tributaria, conocida con este nombre en Costa Rica, no solo fija, cobra y administra la recaudación de impuestos nacionales, sino también los derivados del comercio exterior, así como es la encargada de administrar los servicios aduanales e inspeccionar físicamente a todos los involucrados en la actividad económica.

La globalización de la economía a través de los tratados de libre comercio entre las naciones, la tecnología, la movilización de los factores productivos y las finanzas, todas integradas a través del comercio tienen consecuencias muy importantes en el sistema tributario, ya que determinan el grado de libertad que tiene el país para definir su política tributaria.

2.2.5. Depreciación en Costa Rica

De acuerdo con el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta en Costa Rica, se detallan los artículos del Anexo I del reglamento relacionados con la depreciación de activos (Gobierno de Costa Rica, 2012):

2.1- Disposiciones generales

Las depreciaciones cuya deducción se admite, son las que corresponda efectuar sobre bienes tangibles, empleados en negocios, industrias, empresas agropecuarias o agroindustriales, actividades profesionales o en otras vinculadas a la producción de rentas sujetas al impuesto, siempre que, como consecuencia de su uso, transfieran su costo directa o indirectamente o que pierdan valor por el simple transcurso del tiempo o por los adelantos tecnológicos.

Las empresas podrán considerar como gasto aquellos activos que adquieran, cuyo costo unitario no supere el 25% de un salario base. No obstante, la Dirección General de Tributación tendrá facultad en la apreciación, en casos calificados, para autorizar al sujeto pasivo, previa solicitud de éste, la deducción como gasto en el período de adquisición, del importe correspondiente a aquellos activos, cuyo costo supere el 25% señalado, tomando en consideración factores relacionados con el valor relativo del bien adquirido en proporción con el total de activos de la empresa, así como la actividad económica que desarrolla la entidad.

(Reformado por Decreto Ejecutivo No 18686-H, La Gaceta No 237 de 14 de diciembre de 1988 y por artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N°138 del 18 de julio del 2001).

Asimismo, se admite como deducción la depreciación de las mejoras permanentes, que aumenten la vida útil del bien. En tales casos debe distribuirse el monto de las mejoras entre los años de vida útil restante del activo, o en su defecto, depreciarse en los años que se estimen como consecuencia del aumento de esa vida útil.

Si el declarante hubiere dejado de computar en un período fiscal la cuota de depreciación de un bien o lo hubiere hecho por un valor inferior al que corresponda, sin perjuicio de la rectificación que pueda efectuar en el período fiscal de que se trate, dentro del término que establece el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, no tiene derecho a deducir la depreciación no computada por tales circunstancias, en los períodos fiscales posteriores.

En los casos de bienes depreciables, utilizados indistintamente en la producción de rentas gravables y no gravables, la deducción por depreciación se debe hacer en proporción a la utilización del bien en la producción de rentas gravables.

Los declarantes deben llevar un libro especial de activos depreciables, destinando una hoja para cada bien, en la cual se consignarán los siguientes datos:

- a) Fecha de la adquisición o de la siembra del cultivo;

- b) Denominación o descripción del bien;
- c) Cuota anual de depreciación y porcentaje respectivo;
- d) Vida útil asignada al bien;
- e) Número de inventario del bien y su localización;
- f) Método de depreciación utilizado;
- g) Precio de costo o de adquisición y valor de las mejoras permanentes efectuadas;
- h) Valor de la depreciación anual y acumulada;
- i) Valor en libros del bien (precio de costo menos depreciación acumulada); y
- j) Observaciones, cuando se estime necesario.

No obstante, lo dispuesto en el párrafo anterior, la Dirección puede autorizar, a solicitud de los declarantes, otra clase de registro de activos depreciables, siempre que permita controlar la depreciación efectuada de todos y cada uno de los bienes referidos a la producción de rentas gravables.

2.2- Base sobre la cual se calcula la depreciación

La base sobre la cual se calcula la depreciación de activos fijos es su costo original. El importe del costo del bien, cuando corresponda, debe incluir los gastos incurridos con motivo de la compra, transporte, instalación, montaje y otros similares necesarios para ponerlo en condiciones de uso o explotación.

Las diferencias cambiarias que resulten de la compra de un activo depreciable se cargarán a su costo cuando se generen en el período fiscal en

el que se produjo su adquisición; las que se originen en períodos subsiguientes, se computarán como un gasto deducible o como un ingreso gravable, según sea el caso.

(Reformado por artículo 1° del Decreto Ejecutivo No. 22852-H de 4 de febrero de 1994. Publicado en La Gaceta No. 32 del 15 de febrero de 1994 y por Decreto Ejecutivo N° 29791-H de 4 de setiembre del 2001, publicado en La Gaceta N° 180 de 19 de setiembre del 2001).

2.3- Depreciación sobre mejoras

Cuando se lleven a cabo mejoras en bienes depreciables, la depreciación se debe calcular sobre el importe del saldo no depreciado, más el valor de esas mejoras, por la parte pendiente de la vida útil originalmente establecida para el bien; alternatively, el declarante puede depreciar el nuevo valor en el término de la nueva vida útil que le adicione, como consecuencia de las mejoras introducidas. Esa nueva vida útil deberá manifestarse en los registros.

2.4- Otras normas sobre depreciación y costo de bienes

Para efectos de la revaluación de los activos fijos depreciables en general, se procederá conforme a los procedimientos y normas que, mediante resolución, establezca la Administración tributaria, antes del cierre del período fiscal correspondiente.

Para la determinación del costo de los bienes importados, el valor de la adquisición no puede ser superior al precio vigente en el lugar de origen a la

fecha de la compra, más todos los gastos necesarios para la internación de los bienes.

La Dirección queda facultada para verificar el costo de los bienes importados y para variar sus valores en función de dictamen emanado de autoridad competente, en los casos en que considere que los documentos aportados por el declarante no reflejan los verdaderos precios comerciales de tales bienes.

En la transferencia, la venta o fusión de negocios por un valor global, la Dirección queda facultada para estimar la parte del precio que corresponda a los bienes depreciables y el período que les resta de vida útil, para los efectos de establecer la cuota de depreciación anual.

2.5- Métodos de depreciación

El cálculo de la depreciación se puede practicar, a elección del declarante, usando cualquiera de los métodos siguientes:

- a) Línea recta.
- b) Suma de los dígitos de los años.

Para los efectos de aplicar cualquiera de los métodos, se debe tomar como base la vida útil estimada en años que corresponda al bien, según el Anexo No. 2 del presente Reglamento.

No obstante, la Dirección podrá autorizar otros métodos de depreciación diferentes a los anteriores, a solicitud de los declarantes, cuando éstos

demuestren que no resultan adecuados, debido a las características, intensidad de uso u otras condiciones especiales de los bienes empleados en el negocio o actividad.

Una vez que el declarante haya adoptado un método de depreciación, éste no puede cambiarse, excepto en el caso que lo solicite por escrito a la Dirección y ésta lo autorice.

Los declarantes pueden solicitar por escrito a la Dirección que se les autorice utilizar un porcentaje o un número de años de vida útil distinto del que corresponde a un bien según el Anexo No. 2; en este caso la Dirección resolverá lo procedente con base en las justificaciones que aporten y en las investigaciones que practique. (Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta en Costa Rica, 2012, Anexo 1)

Así mismo, sobre las situaciones especiales, en el Reglamento se menciona lo siguiente:

Cuando un bien sea adquirido durante el transcurso de un período fiscal, la primera cuota de depreciación que corresponde deducir se calcula en proporción al número de meses que el bien haya sido usado dentro de ese período; de igual manera se procederá con respecto a la última cuota.

En los casos en que un declarante por cualquier circunstancia tenga necesidad de retirar un activo depreciable por desuso u obsolescencia, debe solicitar a la Dirección que le autorice depreciar su valor en libros a la fecha en que ocurra el retiro del bien. En ausencia de tal autorización, el declarante debe

continuar depreciando el activo, manteniendo el método que estuviese utilizando, hasta la finalización de su vida útil.

(Párrafos tercero y cuarto del punto 2.7 eliminados por artículo 8 del Decreto nro.29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta nro. 138 del 18 de julio del 2001) (Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta en Costa Rica, 2012, Anexo 1)

2.2.6. Métodos y porcentajes de depreciación

De acuerdo con el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta en Costa Rica, se detallan los artículos del Anexo II del reglamento relacionados con los métodos y porcentajes de depreciación (Gobierno de Costa Rica, 2012):

1. Para el cálculo de la depreciación, se permitirá el uso de los siguientes métodos:

- a) De línea recta.
- b) La suma de los dígitos de los años.

2. Cuando un activo se encuentra en la tabla en forma individualizada, puede usarse el porcentaje o los años de vida útil indicados expresamente para ese activo, independientemente de que también pudiera formar parte de un grupo de activos pertenecientes a determinada actividad. (Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta en Costa Rica, 2012, Anexo 2)

La tabla 1 muestra el porcentaje y los años de vida útil de los activos de propiedad, planta y equipo que se analizan en la presente investigación.

Tabla N.º 1.**Activos de propiedad, planta y equipo por analizar en la presente investigación**

Bien o Actividad	Porcentaje anual (Método línea recta)	Años de vida (Método suma de los dígitos de los años)
Edificios de cemento, ladrillo, metal	2	50

Fuente: (Gobierno de Costa Rica, 2012)

2.2.7. Ley de Impuesto sobre la Renta

Es un gravamen específico establecido para las utilidades, según la Ley 7092 establecida por la Asamblea Legislativa el 28 de abril de 1988, en su artículo dice: “Se establece un impuesto sobre las utilidades de las empresas y de las personas físicas que desarrollen actividades lucrativas”.

Como bien lo indica el artículo 1, el impuesto sobre la renta grava los ingresos continuos o eventuales recibidos o devengados por personas físicas o jurídicas domiciliadas en el país, así como cualquier otro ingreso que se dé en el territorio nacional. Para entender este impuesto, primero se debe aclarar que se calcula sobre los ingresos percibidos durante el periodo fiscal por una persona o empresa y que esos ingresos son justificados a través de un documento llamado factura comercial.

A estos ingresos, así como a las diferencias cambiarias obtenidas por activos en moneda extranjera y que formen parte del giro habitual del contribuyente, como se le llama a las personas físicas o jurídicas con actividad lucrativa, se les llama ingresos

brutos. Sobre estos ingresos la Administración tributaria costarricense ha establecido una escala progresiva de tarifas que varía cada año fiscal.

El año fiscal comprende 12 meses que empiezan del 1 de octubre al 30 de setiembre del siguiente año. Una vez que el contribuyente ubica sus ingresos en la tarifa correspondiente, va a deducir todos los gastos en que incurrió para generar esos ingresos, dando origen a la renta neta; sobre esta se aplica la tarifa correspondiente y el resultado es lo que se le paga a la Administración tributaria.

El impuesto sobre la renta en Costa Rica es obligatorio cancelarlo y presentar su cálculo cuantitativo antes del 15 de diciembre de cada año, a través de un formulario diseñado y distribuido por Administración tributaria. El cual no solo determina la renta, sino también los incrementos patrimoniales del contribuyente durante el periodo fiscal.

2.2.8. Administración tributaria

La Administración tributaria fue creada el 14 de octubre de 1825 por Decreto Ejecutivo LV, con el nombre de Tesorería General de Hacienda del Estado. El 25 de octubre de 1825 se modifica su nombre por Dirección General de Hacienda. Años después, en 1948, como resultado de modificaciones a sus objetivos y funciones, se cambia su nombre de Cartera de Economía y Hacienda por Ministerio de Economía y Hacienda. La Dirección General de Estadísticas y Censos y la Dirección General de Integración Económica se separaron de la Cartera de Economía y Hacienda, lo que motiva a cambiar el nombre por el que actualmente se conoce: Ministerio de Hacienda.

En 1915, el Lic. Alfredo González Flores envía al Congreso Constitucional, para su estudio y aprobación, los proyectos de Ley de Reforma Tributaria, los cuales luego de ser aprobados, fueron sancionados por el Poder Ejecutivo, el 18 de diciembre de 1916 y publicados en la Gaceta N0 145, del 21 de diciembre del mismo año; por eso, se toma como la fecha de inicio de la Administración tributaria.

La Administración tributaria inicia funciones como institución con el Decreto Ejecutivo nro. 10, del 15 de junio de 1917, el cual fue reformado y adicionado por el Decreto Ejecutivo 13, del 24 de enero de 1918, en el que su artículo primero une en una sola oficina y bajo el nombre de Administración General de Tributación Directa, las dos dependencias creadas en un principio: la territorial y la de renta. La Administración tributaria está dividida en cuatro subdirecciones y algunas de sus funciones, según el Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria (RGGFRT), son:

A) Subdirección de Información y Asistencia al Contribuyente, será competencia de esta dependencia:

1. Establecer el programa anual de divulgación tributaria, para promover, en forma general, el conocimiento de las obligaciones y derechos de los contribuyentes.
2. Organizar el servicio de información al contribuyente en las Administraciones Territoriales Tributarias y de Grandes Contribuyentes, para informar adecuadamente a los contribuyentes, responsables y declarantes sobre el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales, al público en general, en las peticiones de información que formulen.
3. Diseñar los formularios tributarios de los diferentes impuestos establecidos en las leyes impositivas, evaluar su contenido y estructura, preparar propuestas de modificación, coordinar con las restantes áreas funcionales, emitir y garantizar su disponibilidad, velar y garantizar su adecuada distribución.

B) La Subdirección de Control de Cumplimiento Extensivo Formal, será competencia de esta dependencia:

1. Establecer, en el marco de sus funciones, los procedimientos y directrices necesarias para detección, corrección o regularización, de los incumplimientos de obligaciones formales y de colaboración por parte de los contribuyentes, responsables y declarantes, referidos, entre otros, a: Los relativos a las obligaciones contables y de emisión y entrega de facturas o documentos alternativos. La falta de inscripción o registro en la obligación de que se trate.

La omisión en la presentación de declaraciones, incluidas las auto liquidativas e informativas.

2. Efectuar el seguimiento y brindar apoyo técnico en el control del cumplimiento de los deberes formales referidos en el punto anterior.
3. Establecer el procedimiento administrativo material de cierres de negocios cuando se dé la reincidencia en la no emisión de facturas o comprobantes autorizados y cuando, posterior al requerimiento de la Administración tributaria, no se presenten las declaraciones omitidas.

C) La Subdirección de Control de Cumplimiento extensivo material, será competencia de esta dependencia:

1. Establecer, en el marco de sus funciones, los procedimientos y directrices necesarias para la detección y corrección de los incumplimientos de obligaciones materiales que impliquen la comprobación abreviada o formal de la situación tributaria del sujeto pasivo.
2. Establecer los procedimientos para la captura de información de trascendencia tributaria, sea por suministro o captación, que permita la elaboración de liquidaciones previas.

D) La Subdirección de Registro de Contribuyentes, será competencia de esta dependencia:

1. Administrar las bases de información que constituyen el censo de contribuyentes, responsables o declarantes de los tributos cuyo control ejerce la Administración tributaria.
2. Administrar la información que para fines fiscales, y conforme con la ley, se obtenga de otros entes públicos y privados, nacionales o extranjeros.
3. Elaborar directrices y procedimientos para la formación, mantenimiento y actualización del registro de contribuyentes, declarantes y responsables.

Actualmente, la Administración tributaria es parte de la administración pública, se rige por los mismos elementos y características de esta última. Es la encargada de orientar, organizar, dirigir y controlar los impuestos creados por el Estado. En la misión de la Administración tributaria, se indica el promover, aplicar y facilitar el sistema tributario a los contribuyentes, para que estos cumplan voluntariamente sin irrespetar sus derechos y garantías ciudadanas. La misión establece varias situaciones por considerar, al comparar el nivel de cumplimiento del contribuyente respecto a sus obligaciones tributarias como lo son:

- Omisión de los que estando obligados a inscribirse en el registro de contribuyentes y responsables de la administración, no lo han hecho.
- Los contribuyentes que aun estando inscritos, no han presentado informaciones sobre su situación impositiva estando obligados a hacerlo, es decir, no han "declarado".
- Los contribuyentes que estando inscritos y habiendo declarado, no han presentado informaciones veraces.
- Los contribuyentes registrados que han declarado correctamente, pero que no han pagado los impuestos liquidados.

Herrera Alpízar Guillermo (2009) Tesis Análisis del proceso de cumplimiento del Contribuyente en las obligaciones tributarias, sus deberes formales y deberes materiales, limitaciones, debilidades y errores en el periodo 2008-2009

2.2.9. Deterioro en el valor de los activos

A partir del 2001, con la aceptación de la Normas Internacionales de Contabilidad, surgieron las reglas de cómo contabilizar el deterioro de un activo según el Consejo IASC y como se establece en la norma número 36 dice: "... es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable".

El deterioro es la acción de estropear o degenerar algo, por lo que, si se refleja en el deterioro en el valor de un activo, se refiere al desgaste adicional que este tiene en un momento determinado con respecto a su valor de adquisición, menos la depreciación y comparar ese resultado con el valor del mercado. Los activos son uno de los bienes más importantes dentro de una compañía o para una persona, ya que son estos los que permiten generar los ingresos, de tal manera que, en el mercado actual, donde intervienen no solo factores de demanda, tasas, globalización, impuestos y criterios de revaloración, se hace de suma importancia poder identificar cuánto cuestan los activos a una fecha determinada si lo vendiera y así determinar o una pérdida o una ganancia en el bien.

El conocer el deterioro de un activo permitirá evaluar el rendimiento del mismo, así como tomar decisiones para efectos de venta o cambio. En el sistema tributario costarricense, el deterioro es aceptado y deducible del impuesto sobre la renta, siempre y cuando se pueda demostrar que el activo tuvo un deterioro, esto quiere decir que, aunque el contribuyente realice su cálculo basándose en la norma internacional, tiene que someterse a aprobación por parte de la Administración tributaria.

Por todo lo anterior, las empresas o personas físicas con actividad lucrativa deben tener lo que se llama en contabilidad un auxiliar de activos, el cual contiene el detalle de todas las características y el costo de los mismos, así como el nombre del proveedor, este último para fines de cotización nuevamente, para saber el monto en el mercado.

2.2.10. Estados financieros.

Al resumen de todas las transacciones contables de la empresa o contribuyente se le denomina estados financieros, según la NIC 1 dice: “Los estados financieros reflejarán razonablemente, la situación, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad”.

A los estados financieros también se les llama informe contable, financiero y evidencian la situación financiera de un negocio en una fecha determinada, así como los cambios suscitados en su patrimonio. Los estados financieros cumplen con el objetivo de informar a los usuarios y estos, a su vez, evaluar la gestión de la administración. Esta estructura financiera debe cumplir con los siguientes elementos: activos, pasivos, patrimonio neto, gastos e ingresos; en donde los activos representan las posesiones de la empresa, los activos se dividen en circulante, fijos, intangibles y otros.

En este caso, los bienes muebles e inmuebles se clasifican dentro de los activos fijos. Dentro de la estructura financiera, los activos fijos deben tener un detalle, el cual debe contener la descripción del activo, fecha de compra, número de factura, nombre del proveedor, monto, años de vida, valor de recuperación y depreciación acumulada, con el fin de determinar y llevar un control sobre la vida útil del bien, quienes son los que generan las entradas de efectivo a la empresa.

Los estados financieros muestran la capacidad que tiene la empresa para seguir funcionando, siempre y cuando se preparen estados con el objetivo de empresa en funcionamiento, a menos que se necesite realizar estados financieros, pero para

una eminente liquidación o cierre de la empresa. Normalmente, los estados financieros se elaboran de forma constante, abarcando periodos anuales para efectos de comparabilidad y se realizan notas explicando las políticas contables, así como información de la empresa, a qué se dedica, año de creación y contingencias posibles que puedan traer peligro al funcionamiento de la compañía. Entonces, se puede resumir que las notas que deben llevar los estados financieros ayudan a los usuarios a comprender la forma en la que las transacciones y otros eventos quedan reflejados en los estados financieros.

Los estados financieros están compuestos por el siguiente conjunto de componentes:

1. Balance de situación.

Refleja la situación patrimonial y está compuesto por los activos, pasivo y capital o revela la ecuación contable, la cual es $\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Patrimonio}$, lo cual quiere decir lo que la empresa tiene, debe y vale. Los activos representan el valor de todos los bienes y derechos que posee una persona física, empresa o institución; se dividirán en:

Activos corrientes: son activos de esta categoría todos aquellos que se consuman o vendan 12 meses posteriores a la fecha del balance. Entre ellos se tiene el siguiente desglose:

Activos no corrientes mantenidos para la venta

Existencias

- Comerciales

Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar

- Clientes por ventas y prestación de servicios
- Accionistas (socios) por desembolsos exigidos

Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo

Inversiones financieras a corto plazo

- Instrumentos de patrimonio

Efectivo y otros activos líquidos equivalentes

- Tesorería

Activo no corrientes: son los que se consumen o venden después de un año o más, algunos son activos materiales, intangibles y financieros. El desglose es el siguiente:

Inmovilizado intangible

- Investigación y desarrollo
- Patentes, licencias, marcas y similares
- Fondo de comercio
- Aplicaciones informáticas

Inmovilizado material

- Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material
- Inmovilizado en curso y anticipos

Inversiones inmobiliarias

Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo

Inversiones financieras a largo plazo

Instrumentos de patrimonio

- Créditos a terceros

- Otros activos financieros

Activos por impuesto diferido

El pasivo representa todas las deudas u obligaciones que posee una persona física, empresa o institución, al igual que el activo se divide en pasivo corriente, no corriente, exigibles y contingentes.

Pasivos corrientes: son obligaciones que tienen que ser saldadas dentro del ciclo normal de operaciones de la empresa, por lo general su vencimiento es de menos de un año. Su clasificación es:

Acreedores comerciales

Otras cuentas por pagar

Provisiones

Pasivos no corrientes: son obligaciones cuyo vencimiento es de más de un año de la fecha del balance general. Su clasificación es:

Pasivos financieros

Pasivos y activos por impuestos corrientes

Pasivos no exigibles: los forma el Capital social y las reservas. Son pasivos, porque pertenecen a los accionistas, pero no es exigible a la empresa su devolución.

Pasivos contingentes: es un pasivo probable o eventual, pero no definitivo, un ejemplo son los litigios contra la empresa.

El patrimonio se refiere a lo que realmente posee una persona física, empresa o institución y se da por la diferencia entre el activo y las obligaciones que pesan sobre él.

2. Estado de resultados.

Muestra el beneficio neto de una persona física, empresa o institución deduciendo las cuentas negativas que se llaman gastos, de las cuentas positivas que son los ingresos.

Ingresos: son los que se obtienen por la venta o prestación del servicio por parte de la empresa.

Gastos: son las erogaciones a las que se ve obligada la persona física, empresa o institución para obtener un ingreso, como compensación del servicio prestado.

Beneficio neto: es un incremento en el capital neto.

Este estado se realiza de dos maneras:

A) Método de la naturaleza de los gastos:

Ingresos ordinarios.....	XXXXX
Otros ingresos.....	XXXXX
Variación de las existencias de productos terminados y en curso...(xxx)	
Consumos de materias primas y materiales secundarios.....(xxx)	
Gastos por retribuciones a los empleados.....(xxx)	
Gastos por amortización.....(xxx)	
Otros gastos de explotación.....(xxx)	
Total gastos.....	(xxxx)
Resultado del ejercicio (Beneficio).....	XXXXX

B) Método del “coste de las ventas”:

Ingresos ordinarios.....	xxxx
Coste de las ventas.....	(xxxx)
Margen bruto.....	xxxx
Otros ingresos.....	xxxx
Gastos de distribución.....	(xxxx)
Gastos de administración.....	(xxxx)
Otros gastos.....	(xxxx)
Resultado del ejercicio (Beneficio).....	xxxxxx

3. Estado de cambios en el patrimonio.

Muestra las variaciones que sufran los diferentes elementos que componen el patrimonio, en un periodo determinado. Además de mostrar esas variaciones, el estado de cambios en el patrimonio busca explicar y analizar cada una de las variaciones, sus causas y consecuencias dentro de la estructura financiera de la empresa. Este estado se realiza con el balance general y estados de resultados de dos periodos, para realizar las variaciones.

En lo relativo a los cambios en el patrimonio, se debe revelar:

- Distribuciones de utilidades o excedentes decretados durante el período.
- En cuanto a dividendos, participaciones o excedentes decretados durante el período, indicación del valor pagadero por aporte, fechas y formas de pago.
- Movimiento de las utilidades no apropiadas.

- Movimiento de cada una de las reservas u otras cuentas incluidas en las utilidades apropiadas.
- Movimiento de la prima en la colocación de aportes y de las valorizaciones.
- Movimiento de la revalorización del patrimonio.
- Movimiento de otras cuentas integrantes del patrimonio.

4. Estado de flujos de efectivo.

Informa sobre los movimientos de efectivo y sus equivalentes, distribuidas en tres categorías: actividades operativas, de inversión y de financiamiento. Existen dos métodos para exponer este estado. El método directo y el indirecto.

El directo expone las principales clases de entrada y salida bruta en efectivo y sus equivalentes, que aumentaron o disminuyeron a estos.

El método indirecto parte del resultado del ejercicio y, a través de ciertos procedimientos, se convierte el resultado devengado en resultado percibido. El resultado que se obtiene puede ser positivo o negativo. La importancia de este estado es que muestra si la empresa genera o consume fondos en su actividad productiva. Además, permite ver si la empresa realiza inversiones en activos de largo plazo como bienes de uso o inversiones permanentes en otras sociedades.

5. Notas que incluyen políticas contables y otras explicaciones importantes para la toma de decisiones como juicios pendientes.

Todo este conjunto de estados debe llevar especificado en sus encabezados el nombre de la empresa, nombre de la razón social, la fecha del periodo que se está abarcando, la moneda en que se realizaron sus transacciones, así como las firmas de la persona que los elaboró y la persona que autorizó.

2.2.11. Plan de cuentas contables.

El plan de cuentas contables se muestra en la tabla 2.

Tabla N° 2.
Plan de cuentas contables

1	2	3	4	5	Código completo	Descripción
1	00	00	00	00	1-00-00-00-00	<u>ACTIVO</u>
1	10	00	00	00	1-10-00-00-00	Activo Corriente
1	10	01	00	00	1-10-01-00-00	Efectivo y equivalentes de efectivo
1	10	03	00	00	1-10-03-00-00	Inversiones transitorias
1	10	04	00	00	1-10-04-00-00	Cuentas por cobrar a corto plazo
1	10	08	00	00	1-10-08-00-00	Inventarios
1	10	10	00	00	1-10-10-00-00	Otros activos a corto plazo
1	20	00	00	00	1-20-00-00-00	ACTIVOS FIJOS
1	20	01	00	00	1-20-01-00-00	INMUEBLE, CULTIVOS, MAQUINARIA Y EQUIPO
1	20	01	01	00	1-20-01-01-00	Terrenos
1	20	01	01	01	1-20-01-01-01	Costo Terreno
1	20	01	01	02	1-20-01-01-02	Revaluación Terrenos
1	20	01	02	00	1-20-01-02-00	Edificios
1	20	01	02	01	1-20-01-02-01	Costo Edificio
1	20	01	02	02	1-20-01-02-02.	Revaluación Edificio
1	20	01	03	00	1-20-01-03-00	Plantaciones de Banano
1	20	01	03	01	1-20-01-03-01	Costo Plantaciones Banano
1	20	01	03	02	1-20-01-03-02	Revaluación Plantaciones Banano
1	20	01	03	03	1-20-01-03-03	Valor Razonable Plantaciones

1	2	3	4	5	Código completo	Descripción
1	20	01	03	04	1-20-01-03-04	Productos Agrícolas
1	20	01	05	00	1-20-01-05-00	Maquinaria y equipo
1	20	01	06	00	1-20-01-06-00	Mobiliario y equipo
1	20	01	07	00	1-20-01-07-00	Vehículos
1	20	01	08	00	1-20-01-08-00	Equipo Computo
1	20	01	09	00	1-20-01-09-00	Semovientes
1	20	01	10	00	1-20-01-10-00	Equipo de Comunicación
1	20	01	11	00	1-20-01-11-00	Leasing
1	20	01	12	00	1-20-01-12-00	Activo Intangible
1	20	02	00	00	1-20-02-00-00	DEPRECIACIÓN ACUMULADA
1	20	02	01	00	1-20-02-01-00.	Deprec. Acum. Edificios*
1	20	02	02	00	1-20-02-02-00	Deprec. Acum. Maquinaria*
1	20	02	03	00	1-20-02-03-00	Deprec. Acum. Mob y equipo*
1	20	02	04	00	1-20-02-04-00.	Deprec. Acum. Vehículos*
1	20	02	05	00	1-20-02-05-00	Deprec. Acum. Equipo de Cómputo*
1	20	02	06	00	1-20-02-06-00	Deprec. Acum. Semovientes*
1	20	02	07	00	1-20-02-07-00	Deprec. Acum. Equipo de Comunicación*
1	20	02	08	00	1-20-02-08-00	Deprec. Acum. Reval. Edificios*
1	20	02	09	00	1-20-02-09-00	Deprec. Acum. Reval. Maq*
1	20	02	10	00	1-20-02-10-00	Deprec. Acum. Leasing*
1	20	02	14	00	1-20-02-14-00	Deprec. Acum. revaluac. Equipo de Comunic*
1	20	03	00	00	1-20-03-00-00	AMORTIZACIÓN ACUMULADA
1	20	03	01	00	1-20-03-01-00	Amort. plantaciones banano
1	20	03	03	00	1-20-03-03-00	Amort. Reval. plantaciones banano
1	20	03	05	00	1-20-03-05-00	Amort. Activo Intangible
1	20	04	00	00	1-20-04-00-00	ESTIMACIÓN DETERIORO DE ACTIVOS
1	20	04	01	00	1-20-04-01-00	Estimación equipo agrícola dañado
8	10	01	27	00	8-10-01-27-00	Pérdidas por deterioro *
7	10	02	09	00	7-10-02-09-00	Ganancia en valoración de Activos

Fuente: (Mata, Bananera Mata, 2017 b)

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

La presente investigación tiene como objetivo recopilar la información necesaria para que, mediante el análisis de la misma y de acuerdo con la NIC 36, se pueda determinar cómo influye el cálculo del deterioro de un activo en el impuesto de renta a las utilidades de la sociedad anónima Bananera Mata y, a la vez, mejorar los procedimientos de registro por medio de las recomendaciones que se establezcan durante el estudio.

Para lograr los objetivos, se utilizará un tipo de investigación descriptiva, analítica y correlacional, lo que conlleva recolección, exposición y caracterización de un conjunto de datos, a fin de conocer en la forma apropiada las diversas características que lo conforman. Para esta investigación, se busca recolectar datos que lleven a describir cómo se han realizado los registros contables de deterioro en la sociedad Bananera Mata y conocer cómo influye en el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades.

Sampieri (2012) define la investigación descriptiva de la siguiente manera: “Busca describir situaciones y eventos. Según Dankhe, buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido análisis. Miden de manera independiente las variables con las que tiene que ver el problema” (Sampieri, 2012).pp 57-67

“Los estudios correlacionales, al evaluar el grado de asociación entre dos o más variables, miden cada una de ellas y, después, cuantifican y analizan su vinculación” (Sampieri, Fernández y Baptista, 2012 p. 81).

3.1.1 Finalidad

“Los estudios exploratorios determinan tendencias, identifican relaciones potenciales entre variables y establecen el 'tono' de investigaciones posteriores más rigurosas” (Dankhe, 1986, p. 412). Se caracterizan por ser más flexibles en su metodología, en comparación con los estudios descriptivos o explicativos, y son más amplios y dispersos que estos otros dos tipos, buscan observar tantas manifestaciones del fenómeno estudiado como sea posible. Asimismo, implican un mayor "riesgo" y requieren gran paciencia, serenidad y receptividad por parte del investigador.

La investigación realizada con métodos descriptivos tiene como finalidad definir, clasificar, catalogar o caracterizar el objeto de estudio. Cuando tiene la finalidad de conseguir descripciones generales, se dirá que es de tipo nomotético y cuando la finalidad es la descripción de objetos específicos, se dirá que es ideográfica.

Los métodos descriptivos pueden ser cualitativos o cuantitativos. Los métodos cualitativos se basan en la utilización del lenguaje verbal y no recurren a la cuantificación. Los principales métodos de la investigación descriptiva son el observacional, el de encuestas y los estudios de caso único.

La investigación correlacional o asociativa tiene por finalidad establecer relaciones de concomitancia o covariación entre variables, con base en las cuales se pueden hacer predicciones. Las predicciones obtenidas con métodos correlacionales no tienen valor causal, dado que se basan en la ocurrencia conjunta de los hechos o variación simultánea de las variables y no se puede decir que la variación en la variable de la que se hacen las predicciones es ocasionada por la variable predictora.

Este estudio tiene la finalidad de ser una investigación aplicada de apoyo a la Bananera Mata, mediante el análisis de sus registros contables de deterioro e impuestos de renta, como lo establece uno de los objetivos de la investigación, mediante el cual se podrá verificar si los registros se están realizando de acuerdo con lo que establece la NIC 36 y comparar las diferencias que existen con el cálculo del impuesto de renta. Se define como parte del alcance contribuir al seguimiento y desarrollo de la implementación y aplicación de la NIC 36 por la Bananera Mata.

3.1.2 Dimensión temporal

Según Hernández (2012):

El diseño de la investigación se puede dividir en dos tipos: la investigación experimental y la no experimental.

Experimental: este tipo de diseño de investigación se refiere a realizar una acción para después observar las consecuencias, en este diseño se manipulan las variables intencionalmente.

No experimental: en este tipo de diseño de investigación las variables no se manipulan intencionalmente, sino que sólo se observa y se analiza el fenómeno tal y como es en su contexto natural. Este a su vez se divide en un estudio longitudinal o transversal. (p.102)

Un estudio longitudinal es un tipo de estudio observacional que investiga al mismo grupo de gente de manera repetida a lo largo de un período de años, en ocasiones décadas o incluso siglos, en investigaciones científicas que requieren el

manejo de datos estadísticos . Este tipo de estudio permite captar las diferencias intraindividuales y no hay problemas de homogeneidad entre grupos.

Esta investigación es transversal, por ser su propósito describir la aplicación de la NIC 36 en la Bananera Mata, durante el año 2016 y su influencia en el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades.

La investigación transversal según Gómez:

Se centra en analizar cuál es el nivel, estado o la presencia de una o diversas variables en un momento dado o ubicar cuál es la relación entre un conjunto de variables en un momento específico. Es como tomar una fotografía de algo que sucede. (Gómez, 2012) p.102

3.1.3 Marco

La extensión del tema y el problema en estudio se clasifican en micro y macro. La investigación micro es de tipo práctico, busca el estudio exhaustivo de un caso concreto o de un conjunto. En cambio, la investigación macro incluye una totalidad del universo del problema al que se refiere, buscando generalizar y con ello aportar elementos para ampliar, reformular o reenfocar la teoría en que se inscribe la problemática tratada.

El marco de aplicación de esta investigación es micro, debido a que se va a desarrollar en la Bananera Mata y solamente se va a verificar la aplicación de la NIC 36 y su influencia en el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades.

3.1.4 Condición en que se hace la investigación

La investigación por realizar es de condición mixta, ya que se va a realizar trabajo de campo mediante una revisión física de la información por trabajar, pero los registros contables son información que ya fue preparada por el departamento de Contabilidad de la Bananera Mata.

3.1.5 Carácter

Los tipos de investigación son tres: estudios exploratorios, descriptivos y explicativos. Los estudios exploratorios sirven para «preparar el terreno» y ordinariamente anteceden a los otros tres tipos (Dankhe 2012). Los estudios descriptivos, por lo general, fundamentan las investigaciones correlacionales, las cuales, a su vez, proporcionan información para llevar a cabo estudios explicativos que generan un sentido de entendimiento y son altamente estructurados.

Las investigaciones que se están realizando en un campo de conocimiento específico pueden incluir los tipos de estudio en las distintas etapas de su desarrollo. Una investigación puede iniciarse como exploratoria, después ser descriptiva y correlacional, y terminar como explicativa.

Los estudios exploratorios se efectúan, normalmente, cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado o que no ha sido abordado antes. Por su parte, los estudios correlacionales tienen como propósito

medir el grado de relación que exista entre dos o más conceptos o variables (en un contexto en particular). La utilidad y el propósito principal de los estudios correlacionales son saber cómo se puede comportar un concepto o variable conociendo el comportamiento de otra u otras variables relacionadas.

Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; están dirigidos a responder a las causas de los eventos físicos o sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se da este o por qué dos o más variables están relacionadas.

Esta investigación será de tipo exploratorio, en cuanto no existe ninguna investigación previa a nivel de la Bananera Mata y solo existen las mismas NIC o los avalúos como referencias. Namakforoosh define la investigación exploratoria de la siguiente manera: “El objetivo principal de la investigación exploratoria es captar una perspectiva general del problema” (Namakforoosh, 2012).

Esta investigación también va a ser analítica, porque se debe realizar un análisis contable de la forma en que se encuentran los registros contables de propiedad, planta y equipo, y si estos están de acuerdo con lo que establece la NIC 36. Consiste en la desmembración de un todo, descomponiéndolo en sus partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos. El análisis es la observación y examen de un hecho en particular.

3.1.6 Naturaleza

Si se está tratando la investigación científica, es posible desarrollar dos enfoques importantes: el cualitativo y el cuantitativo. En el primero se entiende que la cantidad es parte de la cualidad, además de darse mayor atención a lo profundo de los resultados y no de su generalización; mientras que, en el enfoque cuantitativo, lo importante es la generalización o universalización de los resultados de la investigación.

La investigación cualitativa tiene las siguientes características:

- La investigación cualitativa es inductiva.
- Tiene una perspectiva holística, esto es que considera el fenómeno como un todo.
- Se trata de estudios en pequeña escala que solo se representan a sí mismos.
- Hace énfasis en la validez de las investigaciones a través de la proximidad a la realidad empírica que brinda esta metodología.
- No suele probar teorías o hipótesis. Es, principalmente, un método de generar teorías e hipótesis.
- No tiene reglas de procedimiento. El método de recogida de datos no se especifica previamente. Las variables no quedan definidas operativamente ni suelen ser susceptibles de medición.
- La base está en la intuición. La investigación es de naturaleza flexible, evolucionaria y recursiva.
- En general, no permite un análisis estadístico.
- Se pueden incorporar hallazgos que no se habían previsto.

- Los investigadores cualitativos participan en la investigación a través de la interacción con los sujetos que estudian, es el instrumento de medida.
- Analizan y comprenden a los sujetos y fenómenos desde la perspectiva de los dos últimos; debe eliminar o apartar sus prejuicios y creencias.

El análisis por realizar es de naturaleza cualitativa, ya que se quiere analizar, mediante una verificación de los registros contables, si estos están apegados a lo que establece la NIC 36 y las leyes tributarias de Costa Rica.

3.2 SUJETOS Y FUENTES DE INFORMACIÓN

3.2.1 Sujetos y fuentes de información

Los sujetos que participan en esta investigación serán los actores que se encuentran relacionados directamente con el control y registro de los activos de propiedad, planta y equipo de la Bananera Mata:

- Mario Soto Serrano, contador, porque él es quien realiza los registros contables de la Bananera Mata.
- Bryan Monge Fuentes, encargado de Activos, es la persona que lleva el control de los activos de la Bananera Mata.

Los textos que se utilizaron durante esta investigación resultaron ser muy significativos, porque se realizó consulta permanente durante todo el desarrollo de la investigación, además de esto, son la normativa vigente en materia contable y legal para la correcta gestión de la Bananera Mata.

Las fuentes primarias de información las constituyen los encargados antes mencionados, los cuales brindaron información del proceso de registro y aplicación contable de la NIC 36 en las partidas de propiedad, planta y equipo de la Bananera Mata. Las fuentes de información secundarias que se utilizaron corresponden a los textos que se citan a continuación:

- Ley del Impuesto sobre la Renta
- Reglamento del Impuesto sobre la Renta
- Norma de Contabilidad NIC 36, Deterioro del Valor de los activos.
- Pronunciamientos del Colegio Contadores Públicos, 1999
- Pronunciamiento Colegio de Contadores Públicos, 2000
- Pronunciamiento Colegio de Contadores Públicos, 2001
- Pronunciamiento Colegio de Contadores Públicos, 2005
- Pronunciamiento Colegio de Contadores Públicos, 2007
- Pronunciamiento Administración tributaria, 2001
- Pronunciamiento Administración tributaria, 2002
- Pronunciamiento Administración tributaria, 2005
- Informes Técnicos relacionados con la vida útil del activo
- Informes de Auditoría.

3.3 SELECCIÓN DE LA POBLACIÓN Y LA MUESTRA

Las muestras se categorizan en dos grandes ramas: las muestras no probabilísticas y las muestras probabilísticas.

Muestras probabilísticas: “Subgrupo de la población en que todos los elementos de ésta tienen la misma posibilidad de ser elegidos” (Hernández et al., 2003, p.305). Este tipo de muestra puede ser: simples, estratificadas, sistemáticas y por racimos. Y requiere de dos pasos: determinar el tamaño de la muestra y seleccionar a los elementos en forma aleatoria.

Para la presente investigación, se realizó una entrevista al contador de la Bananera Mata, el cual es un informante clave de los datos por analizar. Al ser solo un informante clave, el método de muestreo por analizar es no probabilístico.

Muestra no probabilística o dirigida: es el “subgrupo de la población en la que la elección de los elementos no depende la probabilidad, sino de las características de la investigación” (Sampieri, 2012).pp 57-68

Cabe destacar que la presente investigación no requirió determinar otros sujetos de estudio, ya que el problema de estudio se basa en la aplicación de la NIC 36 y su influencia en el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades, variable que no requiere sujetos de investigación, sino que se basó en verificar la aplicación de esta normativa para el registro contable.

3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS PARA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Las técnicas e instrumentos por utilizar para el desarrollo de la investigación en la Bananera Mata son:

- La entrevista, mediante la entrevista se van a conocer cuáles son los procedimientos que aplica la Bananera Mata en el registro de los activos de propiedad, planta y equipo, y si estos procedimientos están apegados a lo que establece la NIC 36. Para esto se utilizó como instrumento una guía temática (Anexo 1).
- Análisis de contenido, mediante el instrumento de fichas de contenido, se van a analizar los registros contables de propiedad, planta y equipo, a fin de verificar la correcta aplicación de la NIC 36 y su influencia en el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades, para luego poder realizar las recomendaciones y observaciones que correspondan.

3.4 DEFINICIÓN CONCEPTUAL, OPERATIVA E INSTRUMENTAL DE LAS VARIABLES

La definición conceptual, operativa e instrumental de las variables de estudio se muestran en la tabla 3.

Tabla N.º 3

Definición conceptual, operativa e instrumental de las variables

VARIABLE	INDICADORES	INSTRUMENTOS	INFORMANTES
Revisar los registros contables de propiedad, planta y equipo del periodo 2016 de Bananera Mata.	Registros contables	Ficha de contenido	Departamento Contable (Registros Contables)
Examinar la información de propiedad, planta y equipo con los lineamientos de la NIC 36.	Información contable	Guía de entrevista	Contador de la Bananera Mata
Elaborar un manual de procedimientos con recomendaciones que faciliten la implementación de la NIC 36 en los registros contables de propiedad, planta y equipo que no estén conforme a la norma, para la Bananera Mata.	Procedimientos	Guía de entrevista	Contador de la Bananera Mata
Diseñar un modelo de registro que asegure la correcta aplicación de la NIC 36 en los registros contables de propiedad, planta y equipo para la Bananera Mata.	Modelo de registro	Guía de entrevista	Contador de la Bananera Mata

CAPÍTULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS

4.1 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS DE LOS RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN.

A continuación, se analizará e interpretará la información recopilada en el trabajo de campo con la entrevista y los registros contables.

4.1.1 Resultado de la guía de entrevista al contador de la Bananera Mata.

Con el objetivo de obtener una mayor información sobre la aplicación de la NIC 36 en los registros contables de las partidas que conforman propiedad, planta y equipo de la Bananera Mata en el periodo 2016, se entrevistó al contador de la bananera. Dicha entrevista permitirá conocer la aplicación de la NIC 36 y sugerir futuros cambios que se puedan aplicar en los registros contables. Por ello se da a conocer el resultado de esta:

¿Existe una política contable en la Bananera Mata para el registro de sus activos?

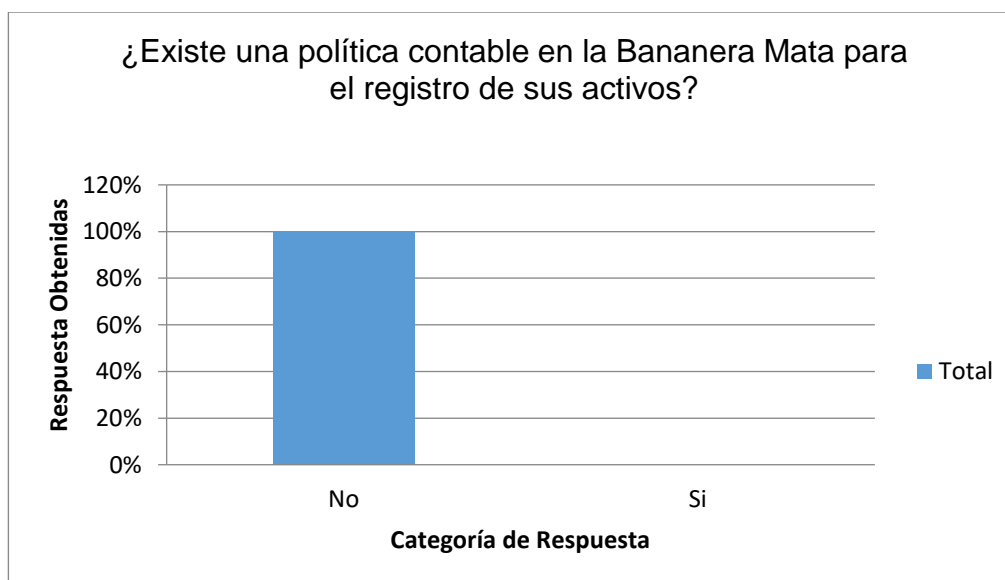
Tabla N.º 4.

¿Existe una política contable en la Bananera Mata para el registro de sus activos?	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Sí	0
No	1
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

De acuerdo con el resultado de la entrevista, se tiene que, para el año 2016, no existe una política contable en la Bananera Mata para el registro de sus activos, la NIC 36 establece los procedimientos que deben aplicarse, con el fin de asegurar que los activos estén contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable.

Figura N.º 2.



FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Terrenos?

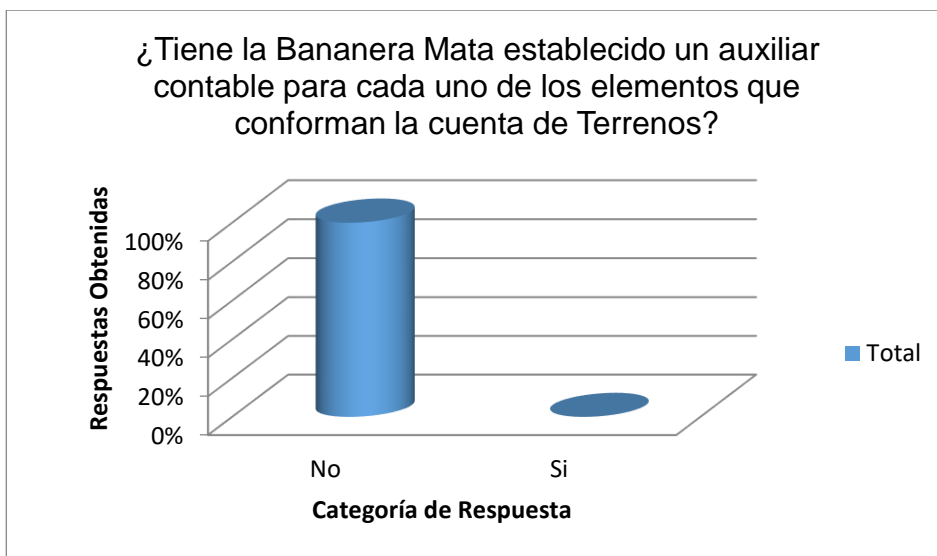
Tabla N.º 5.

¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Terrenos?	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Sí	0
No	1
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

En los registros contables que se llevan de los terrenos para el año 2016, todo se encuentra registrado en la cuenta de Terrenos y no se cuenta con un inventario de terrenos, como se debe tener registrado según los requerimientos de la NIC 36. Para esto se espera realizar la contratación de un perito que realice el inventario de terreno.

Figura N.º 3



FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Edificios y equipo?

Tabla N.º 6

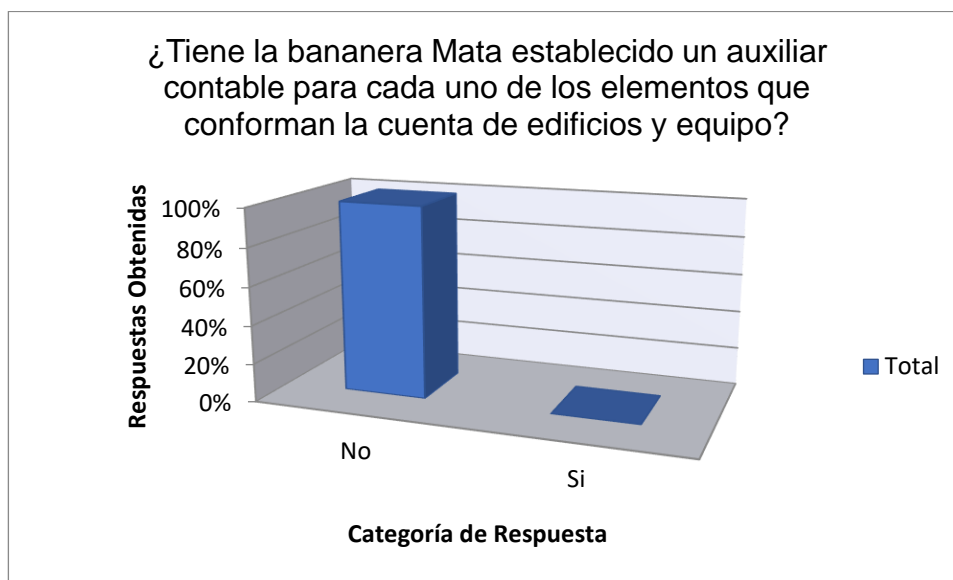
¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Edificios y equipo?

Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Sí	0
No	1
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

En los registros contables que se llevan de los edificios y equipo para el año 2016, todo se encuentra registrado en la cuenta de Edificios y equipo, no se cuenta con un inventario de Edificios y equipo, como se debe tener registrado según los requerimientos de la NIC 36. Para esto se espera realizar la contratación de un perito que realice el inventario de Edificio y equipo.

Figura N.º 4



FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

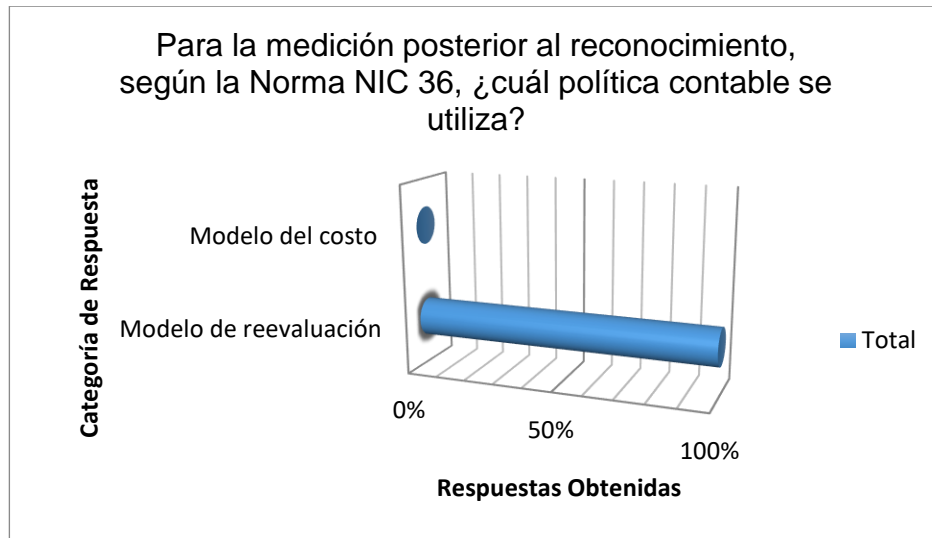
Para la medición posterior al reconocimiento, según la Norma NIC 36, ¿cuál política contable se utiliza?

Tabla N.º 7

Para la medición posterior al reconocimiento, según la Norma NIC 36, ¿cuál política contable se utiliza?	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Modelo del costo	0
Modelo de reevaluación	1
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

Para el año 2016, la política contable para medición de activos posterior al reconocimiento que se tiene definida es la del modelo de reevaluación, ya que los auxiliares de contabilidad no son detallados. Por lo anterior, se requiere realizar un inventario de activos y una reevaluación de los mismos, con la finalidad de tener los registros contables como lo establece la NIC 36.

Figura N.º 5

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

¿Existe definida alguna política para el registro de la depreciación para los activos de propiedad, planta y equipo?

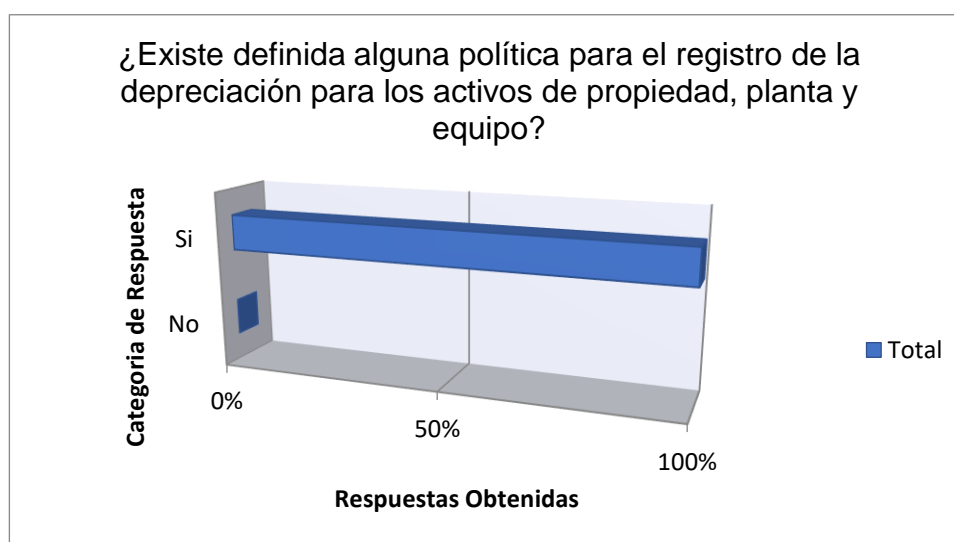
Tabla N.º 8

¿Existe definida alguna política para el registro de la depreciación para los activos de propiedad, planta y equipo?	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Sí	1
No	0
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

Según la información brindada por el contador, sí existe una política para el registro de la depreciación, esta política fue definida por parte de Gerencia y estableció el método de línea recta. La Bananera Mata en su reglamento de activos contempla esta disposición.

Figura N.º 6



FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

¿El cargo de depreciación del periodo se reconoce en el estado de resultados?

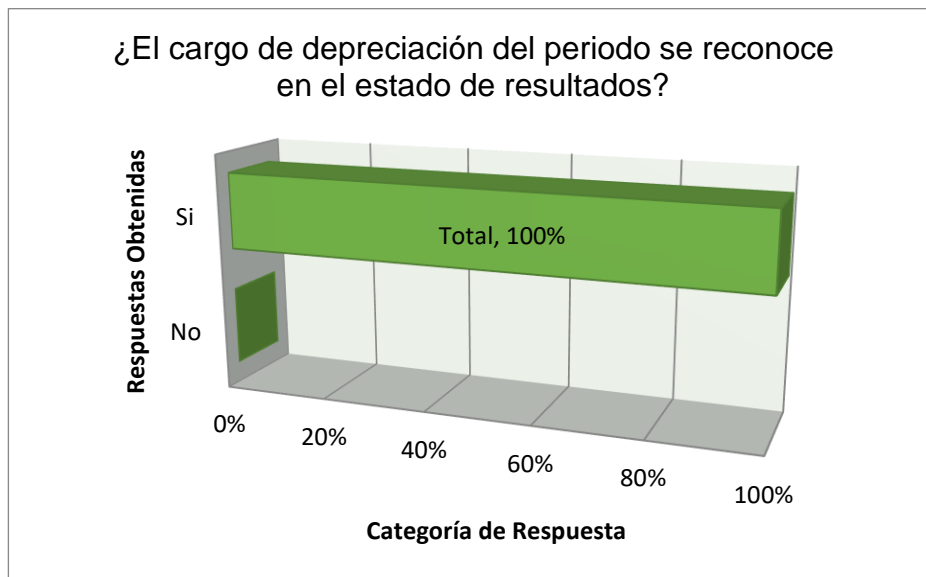
Tabla N.º 9

¿El cargo de depreciación del periodo se reconoce en el estado de resultados?	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Sí	1
No	0
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

Según la información reportada por el contador, al año 2016, la Bananera Mata sí realiza el registro del gasto por depreciación de sus activos, por lo que este cargo se ve reflejado en el estado de resultados, pero no tienen actualizado el dato.

Figura N.º 7



FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

¿La Bananera Mata comprueba, anualmente, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo?

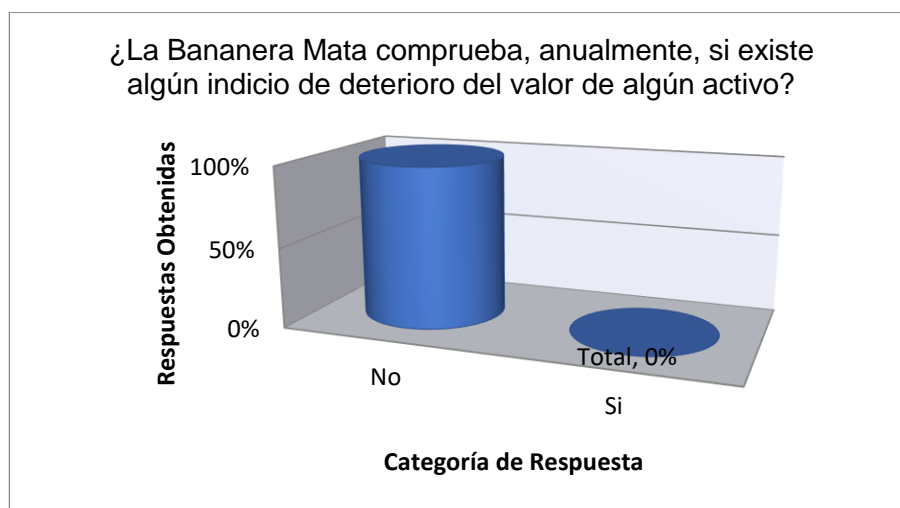
Tabla N.º 10

¿La Bananera Mata comprueba, anualmente, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo?	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Sí	0
No	1
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

La Bananera Mata, al año 2016, no ha comprobado si existe deterioro de sus activos y tampoco se encuentra estipulado cuál sería el procedimiento por seguir en caso de que en algún momento se determine que existe un deterioro en alguno de sus activos.

Figura N.º 8



FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

En los estados financieros, indique si la Bananera Mata revela la siguiente información

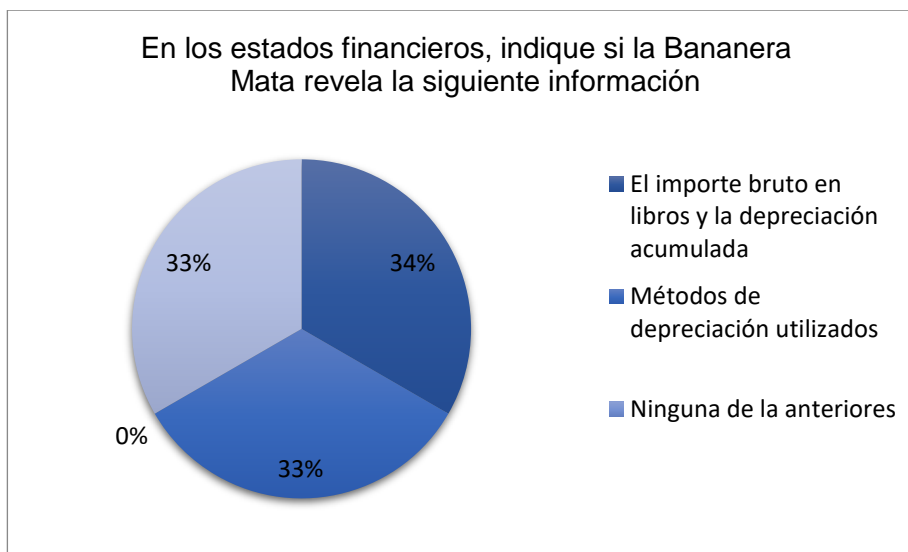
Tabla N.º 11

En los estados financieros, indique si la Bananera Mata revela la siguiente información	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Métodos de depreciación utilizados	1
Vida útil o porcentajes de depreciación	1
El importe bruto en libros y la depreciación acumulada	1
Ninguna de la anteriores	0
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

Para el año 2016, la Bananera Mata sí aplicaba depreciación en sus activos, por lo que en sus estados financieros sí revela los métodos de depreciación, vida útil o porcentajes de depreciación, así como la depreciación acumulada, sin embargo, el contador indica que los montos registrados no están validados.

Figura N.º 9



FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

¿La administración de la Bananera Mata tiene definido cuál es el impacto del deterioro en el impuesto sobre la renta para el año 2016?

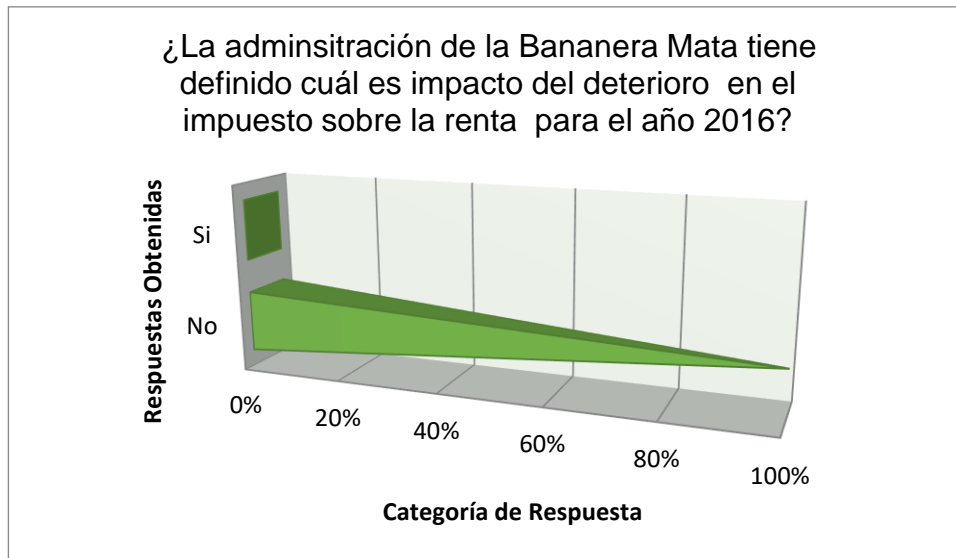
Tabla N.º 12

¿La administración de la Bananera Mata tiene definido cuál es el impacto del deterioro en el impuesto sobre la renta para el año 2016?	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Sí	0
No	1
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

La Bananera Mata, en el año 2016, nunca ha reconocido el deterioro en sus registros y tampoco se encuentra estipulado cuál sería el procedimiento por seguir en caso de que en algún momento se determine que existe un deterioro y cómo presentarlo en la declaración de renta.

Figura N.º 10



FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

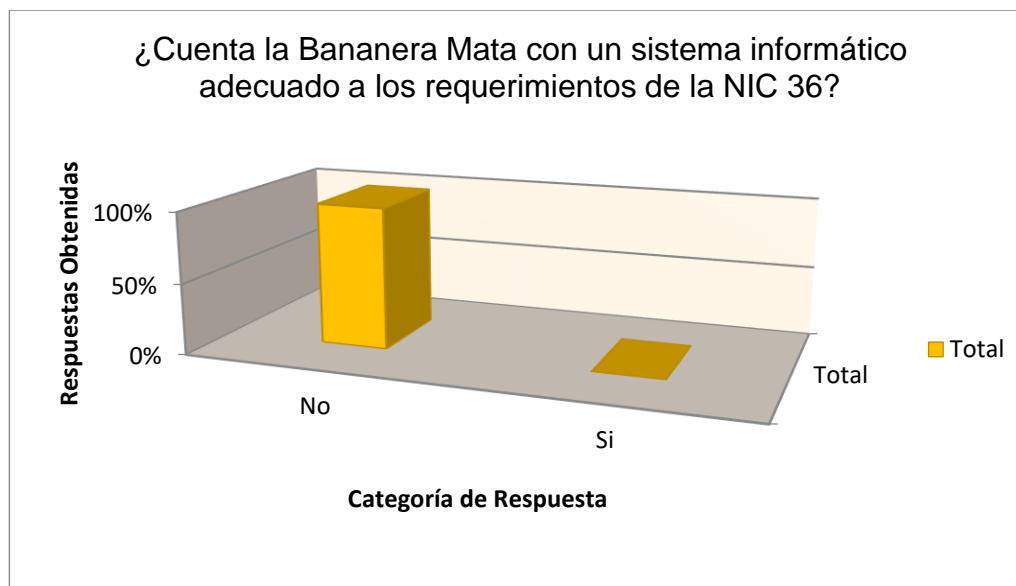
¿Cuenta la Bananera Mata con un sistema informático adecuado a los requerimientos de la NIC 36?

Tabla N.º 13

¿Cuenta la Bananera Mata con un sistema informático adecuado a los requerimientos de la NIC 36?	
Categoría de respuesta	Respuestas obtenidas
Sí	0
No	1
TOTAL	1

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

En el año 2016, en el departamento de Contabilidad de la Bananera Mata utilizaban el sistema contable Microsoft Dynamics AX; este sistema no contempla la actualización de sus registros en propiedad, planta y equipo.

Figura N.º 11

FUENTE: Entrevista directa
ELABORADO POR: El autor

4.1.2 Resultado de la revisión de los auxiliares contables de propiedad, planta y equipo para el año 2016 en la Bananera Mata.

Con el objetivo de obtener una mayor información sobre cómo se conforman los auxiliares contables en las partidas que contemplan propiedad, planta y equipo de la Bananera Mata en el año 2016, se revisaron y reconstruyeron los auxiliares contables durante el año 2016, para verificar la aplicación de la NIC 36, durante este proceso se dieron los hallazgos que se detallan:

4.1.2.1 Hallazgo 1

El 30 de setiembre de 2016 los auxiliares contables de Edificio presentan diferencia con la cuenta mayor:

Tabla N.º 14**Saldo de la cuenta de Edificio mayor versus auxiliar**

Cuenta	Descripción	Mayor	Auxiliar	Diferencia
1-20-01-02-01	Edificios	310.105.767,30	344.549.667,96	(34.443.900,66)

ELABORADO POR: Autor
FUENTE: Bananera Mata

En la cuenta de Edificios existe diferencia entre lo que muestran los estados financieros y el auxiliar contable detallado. En el auxiliar contable de activos fijos, están registrando unas mejoras, reparaciones y construcciones de las que no ha sido aplicado su asiento, por lo que no están actualizando la cuenta en los estados financieros.

Al no existir aplicación en las cuentas de los edificios, no se puede actualizar al año 2016.

4.1.2.2 Hallazgo 2

El 25 de agosto de 2016 en el asiento contable número CI-2016-08-385, se registraron las reparaciones y mejoras de la siguiente manera:

Tabla N.º 15**Asiento contable del registro de reparaciones y mejoras**

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
1-30-00-01-00	Proyectos en proceso Ingeniería	15.967.079,24	
1-30-00-01-00	Proyectos en proceso Ingeniería	18.476.820,42	
2-10-05-01-00	Proveedores Locales		34.443.900,66

ELABORADO POR: Departamento de Contabilidad
FUENTE: Bananera Mata

En la orden de compra y la factura del proveedor, el valor de estas reparaciones y mejoras es de 34.443.900,00. La Bananera Mata no ha aplicado la reclasificación a la cuenta de activos y no ha calculado el nuevo monto de depreciación a sus activos. Al no llevar auxiliares detallados y la limitante de que el sistema no está actualizado, no brinda posibilidad de consultar información de años anteriores, se debe contratar a personal especializado para evaluar correctamente los activos.

En el registro contable se realizó el ingreso de las reparaciones y mejoras en una cuenta transitoria, pero no se da la reclasificación contable, porque no se realizó el débito a la cuenta del activo por las reparaciones y mejoras, el 29 de agosto se cancela la factura, como se detalla en el asiento CK-2016-08-702.

Tabla N.º 16

Asiento contable del pago de reparaciones y mejoras

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
2-10-05-01-00	Proveedores Locales	34.443.900,66	
1-10-02-01-00	Banco de C.R. - Cta. -Colones-		34.443.900,66

ELABORADO POR: Departamento de Contabilidad
FUENTE: Bananera Mata

Dado que el registro se realizó en una cuenta transitoria, se debe ejecutar el siguiente asiento de reclasificación:

Tabla N.º 17

Asiento contable de reclasificación de reparaciones y mejoras

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
1-20-01-02-01	Costo de Edificio	34.443.900,66	
1-30-00-01-00	Proyectos en proceso Ingeniería		34.443.900,66

ELABORADO POR: Departamento de Contabilidad
FUENTE: Bananera Mata

4.1.2.3 Hallazgo 3

El 12 de noviembre de 2016 en el asiento contable número CI-2016-11-151, se registró la compra de dos terrenos de la siguiente manera:

Tabla N.º 18**Asiento contable la compra de dos terrenos.**

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
1-20-01-01-01	Costo de terrenos	182.671.281,24	
2-10-05-01-00	Proveedores Locales		182.671.281,24

ELABORADO POR: Departamento de Contabilidad
FUENTE: Bananera Mata

En la orden de compra, el monto adjudicado se dio en dólares y el contrato de venta del proveedor fue facturado en colones. El registro contable se realiza con el monto facturado y el tipo de cambio del día para realizar la facturación.

4.1.2.4 Hallazgo 4

El 25 de noviembre de 2016 en el asiento contable número CK-2016-11-189, se registró el pago de dos terrenos de la siguiente manera:

Tabla N.º 14**Asiento contable por pago de dos terrenos.**

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
2-10-05-01-00	Proveedores Locales	181.994.961,80	
1-10-02-01-00	Banco de C.R. - Cta. - Colones-		181.994.961,80

ELABORADO POR: Departamento de Contabilidad
FUENTE: Bananera Mata

El importe que se debita a la cuenta por pagar al proveedor es menor al importe registrado el 12 de noviembre de 2016. Debido a que la orden de compra se había adjudicado en dólares, se había registrado la factura a un tipo de cambio equivocado.

Por lo anterior, se debe hacer el asiento correcto, incluyendo el ajuste por el diferencial cambiario, por el siguiente monto:

Tabla N.º 150

Asiento contable del diferencial faltante de dos terrenos.

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
2-10-05-01-00	Proveedores Locales	676.319,00	
1-20-01-01-01	Ingreso por Diferencial		676.319,00

ELABORADO POR: Autor
FUENTE: Bananera Mata

La compra total de terrenos en el año 2016 y su representación dentro de la balanza de comprobación al 31 de diciembre de 2016, se detalla de la siguiente manera:

Tabla N.º 21

Asiento contable por la compra total de propiedad, planta y equipo en el 2016

Descripción	Saldos Balanza de Comprobación al 31/12/2016	Compra Año 2016	Representación Porcentual
Terrenos	182.671.281,24	182.671.281,24	100%
Edificios	344.549.667,96	0,00	0%
Mobiliario y equipo	419.934,28	0,00	0%
Proyectos en proceso	51.669.873	34.443.900,66	66%

ELABORADO POR: Departamento de Contabilidad
FUENTE: Bananera Mata

La compra de terreno realizada en el año 2016 es muy significativa, ya que representa el 100,00 % del total de esta cuenta contable. Se debe realizar un avalúo de la cuenta contable de terrenos, esto debido a que los terrenos de la Bananera Mata los conforman terrenos que están listos para cultivo.

El 66,00 % de los proyectos en procesos no han sido asignados a los activos a los que se les realizaron las mejoras correspondientes; esto significa que, según la tabla de depreciación del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, estos activos estarían mal depreciados en su totalidad y el valor en libros debería ser otro.

4.1.2.5 Hallazgo 5

El 25 de noviembre de 2016, se revisó la documentación que soportan los registros de propiedad, planta y equipo y no se ha cumplido en su totalidad con el respaldo de las compras de activos, por medio de facturas, contratos u cotizaciones. Lo cual no garantiza la veracidad de la cuenta, ya que los soportes respaldan hechos

y operaciones de actividad económica de la Bananera Mata. Se debe contratar un perito, a fin de tener los activos correctamente evaluados.

4.1.2.6 Hallazgo 6

Al realizar la inspección física a los activos fijos seleccionados, se pudo observar que, de la muestra seleccionada, un total de 11 activos no contaban con una etiqueta que los identificara con el número de código con el cual aparecen en el libro auxiliar de propiedad, planta y equipo. Al no existir identificación, se debe realizar un inventario físico.

4.1.2.7 Hallazgo 7

Al 25 de noviembre de 2016, la Bananera Mata no cuenta con tarjetas de responsabilidad por los empleados que hacen uso de los activos fijos. Se deben implementar las tarjetas de responsabilidad y que se indique en el auxiliar de propiedad, planta y equipo el usuario de los bienes muebles. Con la realización de un inventario físico, la compañía sabrá los activos que están a cargo de cada colaborador.

4.1.2.8 Hallazgo 8

Al 25 de noviembre de 2016, al inspeccionar la documentación de soporte de los activos dados de baja en el auxiliar de propiedad, planta y equipo, hubo tres bajas, en las cuales no hay un documento escrito que autorizara la baja de los bienes. Se deben definir las personas autorizadas y el procedimiento a seguir.

4.1.3 Resultado de la revisión de los hallazgos encontrados por la auditoría externa Deloitte en los estados financieros al 31 de diciembre del 2016, en la Bananera Mata

Con el objetivo de obtener una mayor información sobre la implementación de la NIC 36 en la Bananera Mata, en el año 2016, se revisaron los estados financieros para el año 2016. Durante este proceso, se dieron los siguientes hallazgos:

4.1.3.1 Hallazgo 1: El sistema de información financiera de la Bananera Mata no guarda históricos de la información

La auditoría recomienda analizar la posibilidad de depurar el sistema de información financiera, con el fin de que permita responder a las necesidades que surjan en el transcurso del tiempo. Para el año 2016, la Bananera Mata cuenta con el mismo sistema contable del 2016, trabajan en los ajustes al sistema Dynamics AX para cumplir con los requerimientos históricos, pero el mismo no se encuentra terminado.

4.1.3.2 Hallazgo 2: No existen registros auxiliares de la cuenta de terrenos, edificios, entre otros.

La auditoría recomienda girar instrucciones necesarias para establecer el registro auxiliar respectivo. Al 31 de diciembre de 2016, los registros contables de la Bananera Mata, para las cuentas de terrenos y edificios, no cuentan con registros auxiliares de información actualizada.

4.1.3.3 Hallazgo 3: Diferencias entre el registro auxiliar de mobiliario, equipo y maquinaria y lo registrado por contabilidad.

Deloitte recomienda realizar un inventario físico, para determinar los ajustes necesarios para la cuenta mobiliario, equipo y maquinaria y que se pueda reflejar su saldo real en los estados financieros. Al 31 de diciembre de 2016, la Bananera Mata no ha realizado un inventario de activos ni ha elaborado ninguna contratación para que se realice.

4.1.3.4 Hallazgo 4: La Bananera Mata no tiene actualizada la cuenta de depreciación acumulada ni el gasto por depreciación generado por dicha cuenta.

La auditoría recomienda tomar las medidas necesarias que permitan registrar las depreciaciones de los activos, además, se debe registrar, en el estado de resultados, el gasto correspondiente a la depreciación del periodo. A pesar de la importancia de tener registrada la depreciación, para poder conocer el valor actual de los activos y de la recomendación de la auditoría externa, la Bananera Mata al año 2016 no muestra actualizados registros de depreciación en sus estados financieros.

4.1.3.5 Hallazgo 5: La Bananera Mata no envía cotizaciones a los proveedores.

La auditoría recomienda que siempre que se va a realizar una compra de cualquier tipo, se envíen cotizaciones a por lo menos tres proveedores, ya que esto asegura que se analizaron las respuestas y se eligió la opción más conveniente para la empresa. Al 31 diciembre del 2016, la Bananera Mata tiene pendiente la implementación de lo recomendado por Deloitte.

4.1.3.6 Hallazgo 6: La Bananera Mata tiene activos que no cuentan con la etiqueta de identificación.

La auditoría recomienda que se coloque la etiqueta con el número de código a todos los activos, ya que de esta manera se facilita la identificación de estos, cuando se procede a realizar un inventario.

4.1.3.7 Hallazgo 7: La Bananera Mata no ha realizado ninguna evaluación para conocer si a la fecha existen indicadores de una probable pérdida por deterioro del valor de los activos, según lo establece la NIC 36.

La auditoría recomienda realizar un estudio para asegurarse de que no existan indicadores de pérdida por deterioro del valor de los activos y así cumplir con lo establecido por la NIC 36.

CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

Luego de haber realizado la entrevista al contador, reelaborar los registros contables y revisar los hallazgos de la auditoría externa en el año 2016, se puede concluir:

5.1.1 CONCLUSIÓN GENERAL

Se logró analizar la aplicación de la NIC 36 en los registros contables de las partidas que conforman propiedad, planta y equipo de la Bananera Mata, en el periodo 2016. Mediante una entrevista al contador, la reelaboración de registros contables y la revisión de los hallazgos detectados por la auditoría externa para el año 2016, se logró realizar la revisión de los registros contables, examinar la aplicación de la NIC 36 y su influencia en el impuesto sobre la renta, así como elaborar un manual y modelo de registro que ayuden a la implementación de la NIC 36 en la Bananera Mata, en concordancia con la legislación tributaria.

5.1.2 CONCLUSIONES ESPECÍFICAS

- A. Se logró revisar los registros contables de propiedad, planta y equipo del periodo 2016 de la Bananera Mata, se encontraron errores en los registros contables no solo de la aplicación de la NIC 36, también se detectaron errores de aplicación de principios fundamentales de contabilidad como materialidad, importancia relativa, devengo, realización y de empresa en marcha, con los cuales se podría comprometer la operación de la Bananera Mata a nivel tributario.

B. Se examinó la información de propiedad, planta y equipo con los lineamientos de la NIC 36, para el año 2016 la Bananera Mata no estaba aplicando la NIC 36 en su información contable.

El acceso a la información histórica en el sistema contable de la Bananera Mata es muy limitado, además, no cumple con los requerimientos que establecen las NIC 36 para el registro de la información contable.

Para el año 2016, no se encuentra actualizado el registro de la depreciación de los activos, por este motivo, los saldos de las cuentas de activos de propiedad, planta y equipo no reflejan el valor real de los mismos.

C. Se elaboró un manual de procedimientos con recomendaciones que faciliten la implementación de la NIC 36 en los registros contables de propiedad, planta y equipo, debido a que no se aplica en los registros contables de la Bananera Mata.

D. Se pudo diseñar un modelo de registro que asegure la correcta implementación de la NIC 36 en los registros contables de propiedad, planta y equipo, esto ya que, por lo analizado en la investigación, se detecta que no se están realizando los registros contables como lo establece la NIC 36.

E. Se pudo diseñar un modelo de tarjeta de responsabilidad que asegure la correcta salvaguarda de los activos. Al 2016 la empresa no ha implementado el uso de las tarjetas de responsabilidad.

F. Se examinó la documentación soporte de los registros de propiedad, planta y equipo, para el año 2016 la Bananera Mata tiene incompleta la documentación que soporta la cuenta de activos fijos.

- G. Se examinó la documentación soporte de los activos dados de baja en el auxiliar de propiedad, planta y equipo, para el año 2016 la Bananera Mata tiene incompleta la documentación de autorización de baja de activos.
- H. Se logró revisar físicamente algunos activos del auxiliar de propiedad, planta y equipo, para el año 2016 hay ciertos activos que no cuentan con la etiqueta de identificación.
- I. La compañía Bananera Mata nunca ha realizado un inventario físico.

5.2 RECOMENDACIONES

Con base en el resultado de la entrevista al contador, la reelaboración de los registros contables y la revisión de los hallazgos de la auditoría externa en el año 2016, se recomienda:

- A. Para las cuentas de activos de propiedad, planta y equipo, se deben empezar a llevar registros auxiliares como lo establecen la NIC 16 y NIC 36.
- B. Se debe actualizar el sistema contable, este sistema debe cumplir con los requerimientos que solicita la NIC 36 y debe adaptarse a las necesidades de la Bananera Mata.
- C. Cotizar con tres proveedores las etiquetas de identificación para el debido plaqueo de los activos.
- D. Asignar personal de la empresa para que realice un inventario físico y contratar a una persona física o jurídica para realizar el avalúo de los activos de propiedad, planta y equipo como lo establece la NIC 36.
- E. Capacitar al personal de contabilidad sobre NIC 36, para que realicen los registros contables según los requerimientos que esta plantea.
- F. Para las reparaciones en el año 2016, se recomienda registrar el gasto de depreciación como se detalla seguidamente:

Tabla N.º 22

Registro del gasto por depreciación de las reparaciones en el 2016

Número de activo	Activo	Adquisición	Depreciación Acumulada 31/12/2016	Valor en Libros al 31/12/2016
140	Reparación techo casa Administración	4.092.868,92	755.603,98	3.337.264,88
173	Reparación Oficina Central	4.308.921,64	3.181.972,00	1.126.949,65
174	Reparación de Oficinas Centrales	1.127.879,90	208.226,19	919.653,71
330	Obras de planta empacadora	4.250.585,40	784.725,45	3.465.859,95
334	Reparación casa Club Administración	133.531,20	24.649,32	108.881,89
467	Reparación Techo planta empacadora	2.053.292,24	490.338,31	1.562.953,93
Total		15.967.079,24	5.445.515,25	10.521.564,01

G. Para las mejoras en el año 2016, se recomienda contratar a una persona física o jurídica para realizar el avalúo de los siguientes activos:

Tabla N.º 23

Detalle de mejoras que serán evaluadas por un perito en el 2016

Número de activo	Activo	Adquisición	Depreciación Acumulada 31/12/2016	Valor en Libros al 31/12/2016
331	Pintura de Instalaciones Finca #1	374.961,50		374.961,50
333	Jardinería Finca #1	70.627,69		70.627,69
465	Cunetas de planta empacadora	123.754,20		123.754,20
569	Jardinera Finca # 03	222.350,85		222.350,85
603	Reubicación Red Eléctrica	874.912,50		874.912,50
917	Confección Pozo Finca	7.560.211,68		2.053.292,24
1008	Batería Baños 2MT3	1.950.000,00		1.950.000,00
1004	Lavandería y Baños	1.950.000,00		1.950.000,00
1001	Batería Baños 2MT1	1.950.000,00		1.950.000,00
1002	Bodega Distribución de equipo personal	3.400.000,00		3.400.000,00
Total		18.476.820,42		18.476.820,42

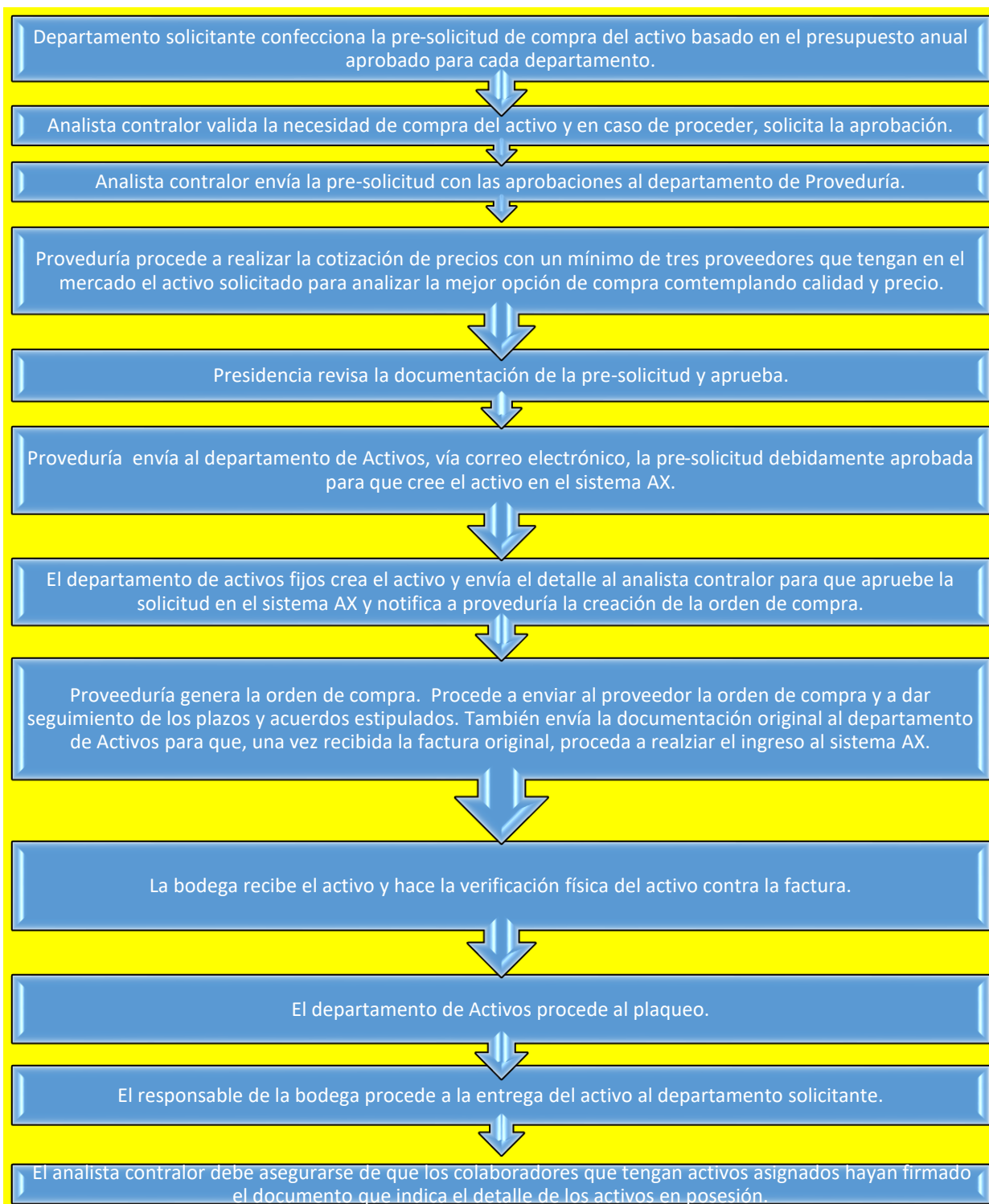
CAPÍTULO VI: PROPUESTA

6.1 PROPUESTA

6.1.1 Propuesta de modelo de compra y registro

La figura 12 muestra el modelo del procedimiento de compra y registro de activos de propiedad, planta y equipo que se propone para ser utilizado en la Bananera Mata, tomando en cuenta los resultados que se reflejaron en la presente investigación.

Figura N.º 12
Modelo de compra y registro de activos de propiedad, planta y equipo de la
Bananera Mata



6.1.1 Justificación

Dado que en los registros contables de la Bananera Mata al 2016, no se encuentran avances para la implementación de la NIC 36, se propone que se realice una política de capitalización de propiedad, planta y equipo, tomando en cuenta las directrices de la norma de contabilidad NIC 36 y las establecidas por la Dirección General de Tributación, debido a que con ellas se permite realizar la transición entre los registros de la contabilidad con base en principios y los registros en la contabilidad con base en NIC 36. Esto con base en las conclusiones obtenidas de la investigación realizada, en la cual el sistema contable no es el adecuado, el personal contable carece de capacitación, no existen auxiliares y los activos requieren de una revaluación, para luego empezar a registrar la depreciación.

6.1.2 Cronograma de trabajo

El siguiente cronograma de trabajo es el que se sugiere para la implementación de la NIC 36 en la Bananera Mata.

Tabla N.º 24
Cronograma de trabajo año 2018

ACTIVIDADES	MESES						
	ENE	FEB	MAR	ABR	MA	JUN	JUL
1) Cambio y ajustes al Sistema Dynamics AX							
2) Registro de activos según NIC 36							
3) Registro de depreciación de activos nuevos							
4) Análisis de Estructura Organizacional							
5) Capacitación del personal sobre NIC 36							
6) Inventario de Activos							
7) Valoración de activos							
8) Depuración de cuentas							

6.1.3 Política para la capitalización de propiedad, planta, equipo y activo biológico

Se presenta a continuación la política para la capitalización de propiedad, planta, equipo y activo biológico elaborado por el autor en el año 2016 (Bananera Mata, 2016). Se valora el uso de esta herramienta que presenta la facilidad de estar adaptada para la comprensión de los requisitos de las NIC 36:

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área:	Código:
		Financiera	GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección:	Páginas:
Rige a partir de:		Activos Fijos	123 de 41

BANANERA MATA

POLÍTICA PARA LA CAPITALIZACIÓN DE
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, ACTIVO
BIOLÓGICO, ARRENDAMIENTOS
OPERATIVOS Y FINANCIEROS.

APROBADO EN JUNTA

DIRECTIVA

DICIEMBRE 2016

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 1

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 124 de 41
Rige a partir de:			

ÍNDICE

1. OBJETIVO
2. ALCANCE
3. POLÍTICAS DE CAPITALIZACIÓN PROP. PLANTA Y EQUIPO
 - BASE TEÓRICA
 - POLÍTICA CAPITALIZACIÓN BANANERA MATA
4. POLÍTICAS DE CAPITALIZACIÓN ACTIVO BIOLÓGICO
 - BASE TEÓRICA
 - POLÍTICA CAPITALIZACIÓN ACTIVO BIOLÓGICO BANANO
 - RESPONSABLES
 - VIGENCIA
 - APROBACIONES
 - ANEXOS

#1TABLAS DE DEPRECIACIÓN FISCALES

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	----------------------------	-------------------------

Página 2

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 125 de 41
Rige a partir de:			

1. OBJETIVO

El objetivo de esta política es servir de marco teórico y de referencia para facilitar el tratamiento contable y presupuestario, así como fortalecer el control interno de los activos de la Bananera Mata, definiendo algunos aspectos para establecer cuándo la adquisición de un bien tangible debe considerarse un activo y, por ende, capitalizarse y presupuestarse como inversión, además, en qué situaciones se designe como gasto, por lo tanto, no se capitaliza y debe afectar el presupuesto de operaciones.

2. ALCANCE

Esta política aplica para todas las áreas involucradas en el proceso de presupuestación, compra de activos, control de activos y contabilización de los mismos.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 3

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 126 de 41
Rige a partir de:			

3. POLÍTICAS GENERALES

CAPÍTULO I

POLÍTICA PARA LA CAPITALIZACIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Base teórica (Definiciones).

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

- a) posee Bananera Mata para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos y
- b) se espera usarlos durante más de un periodo.

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

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 4

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 127 de 41
Rige a partir de:			

- a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo y
- b) el costo del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.

Medición en el reconocimiento: un elemento de propiedades, planta y equipo que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente al efectivo en la fecha de reconocimiento.

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

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 5

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 128 de 41
Rige a partir de:			

- a) todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;
- b) la estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal periodo.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 6

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 129 de 41
Rige a partir de:			

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

Modelo de costo: con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 7

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 130 de 41
Rige a partir de:			

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

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 8

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 131 de 41
Rige a partir de:			

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

Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación, en relación con ese activo.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 9

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 132 de 41
Rige a partir de:			

Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. El anexo #1 muestra un detalle tropicalizado sugerido para Bananera Mata de las tasas de depreciación por categoría de activos que se deben utilizar para efectos fiscales y financieros. En caso de no existir sugerencia, se tomará la tasa fiscal para efectos financieros.

Importe depreciable es el costo de un activo o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual. Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo en relación con el costo total del elemento. El cargo por depreciación de cada periodo se reconocerá en el resultado del periodo, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo. El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la bananera, los beneficios económicos futuros del activo.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 10

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 133 de 41
Rige a partir de:			

El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, Bananera Mata aplicará la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos.

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

- Por disposición o
- cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 11

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 134 de 41
Rige a partir de:			

Política de capitalización Bananera Mata

Artículo#1: Condiciones

En principio, para que una erogación pueda ser capitalizada, debe darse una de estas tres condiciones:

1. La vida útil del activo tiene que aumentar.
2. La cantidad de unidades producidas con el activo tiene que aumentar o bien,
3. la cantidad de las unidades producidas tiene que mejorar.

Los desembolsos que no reúnan estas condiciones se cargan a gastos. En vista de que se presentan situaciones diversas, se planteará cada una por separado, como enseguida se indica.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 12

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 135 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #2 Monto:

Este será un factor importante para determinar si un bien corresponde a un activo (capitalizable) o a un gasto, aunque no siempre sea el único elemento por evaluar, pues, con la mayoría de los casos, se requiere de un criterio adicional para una adecuada valoración. Sin embargo, para definir este factor, se capitalizará todo bien cuya suma sea mayor al 25 % de un salario base; no obstante, mobiliario y equipo menor a esa suma que, por su característica sea conveniente capitalizar para mejor control, como, por ejemplo, sillas, abanicos, teléfonos, *lockers*, etc., se catalogarán como:

- Activos tanto para efectos contables como presupuestario.
- Gastos deducibles a conveniencia de los intereses de la Bananera Mata.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 13

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 136 de 41
Rige a partir de:			

En caso de duda, se debe obtener el criterio del contralor general o del contador general estampando este su firma en el documento respectivo. Planificación financiera (Presupuesto) y Contabilidad deben velar porque las políticas aquí establecidas se cumplan. Para los demás bienes de valor menor al 25% de un salario base, se llevará control administrativo y, consecuentemente, se cargarán a gastos.

Artículo #3 Mantenimiento ordinario:

Se considera mantenimiento y, por lo tanto, se carga a gastos contablemente y afecta el presupuesto de operaciones, aquellas obras que no reúnan alguna de las condiciones señaladas al inicio de este documento, sin importar la magnitud de su monto.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 14

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 137 de 41
Rige a partir de:			

Ejemplo #1:

Cambiar el techo a un edificio que, aunque sea necesario para seguirlo usando (conservar el activo en condiciones normales de servicio) y su monto podría ser muy importante, (se considera en condiciones normales de servicio) se considera un gasto de mantenimiento, pues el edificio tendrá la misma vida útil estimada al momento de su construcción.

Ejemplo #2:

Realizar una reparación a un dique que, aunque sea necesario para seguirlo usando (conservar el activo en condiciones normales de servicio) y su monto podría ser muy importante, se considera gasto de mantenimiento, pues el dique tendrá la misma vida útil estimada al momento de su construcción.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 15

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 138 de 41
Rige a partir de:			

Ejemplo #3:

Si a un vehículo que tiene una vida útil de 10 años se le hace una reparación (*Over Hull*) a los cinco años por un monto muy importante y eso no aumenta la vida útil del mismo, se clasificará como un gasto de mantenimiento. Por el contrario, si a ese vehículo se le hace una reparación a los nueve o diez años de uso, por un monto considerable y eso hace que su vida útil se prolongue por varios años más, entonces esa suma se capitalizará como un activo y afectará el presupuesto de inversiones.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 16

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 139 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #4 Mantenimiento especial:

En Bananera Mata se presentan casos de mantenimiento especial que requieren de un tratamiento particular y de información específica, ya que, dependiendo de las características del activo y de la magnitud del mantenimiento, podría ser que este le aumente la vida al activo o se esté en presencia de una “mejora”, “reemplazos” o “reparaciones mayores” (como más adelante se explica), en cuyo caso deben capitalizarse y afectan el presupuesto de inversiones. Con el fin de facilitar su comprensión, se presentan dos ejemplos:

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 17

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 140 de 41
Rige a partir de:			

Ejemplo #1:

Para determinar si se está en presencia de un mantenimiento especial, hay que hacer un mayor análisis, ya que, por ejemplo, en el caso de plantas empacadoras, el techo es una parte muy importante del valor del activo, consecuentemente, debe ser tomado muy en cuenta para definir la vida útil de la planta empacadora. Por lo tanto, no es lo mismo cambiar el techo a un edificio o casa de habitación que a una planta empacadora, pues, en el caso de la planta empacadora, podría ser que se esté aumentando la vida útil, por ello, la información que suministre el área de Producción e Ingeniería es muy importante para que se defina el tratamiento contable.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 18

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 141 de 41
Rige a partir de:			

Ejemplo #2:

Otro aspecto que se debe analizar cuidadosamente es la pintura a techos de plantas empacadoras, pintura de bines, etc., con pinturas especiales que, además de proteger el activo, agregan elementos adicionales como, por ejemplo, aíslan el calor y con ello podría aumentar la productividad, en cuyo caso se estaría en presencia de "mejoras" o "reparaciones" mayores.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 19

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 142 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #5 Adiciones:

Las adiciones comprenden unidades nuevas, así como las ampliaciones de unidades antiguas que reúnan alguna de las condiciones señaladas en el artículo #1 (Condiciones). Toda adición de monto significativo superior a un 25 % de un salario base es capitalizable como activo fijo y afecta el presupuesto de inversiones. Su registro contable debe hacerse separado del activo principal con su correspondiente depreciación acumulada.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 20

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 143 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #6 Mejoras:

La diferencia esencial entre una adición y una mejora es que la adición lleva consigo un aumento de cantidad, mientras que en la mejora hay una sustitución que aumenta la calidad, por lo que, si se alarga la vida o se aumenta la productividad del activo, se capitaliza; de lo contrario, se carga a gastos. El apropiado tratamiento en las cuentas de las mejoras depende de si son importantes o no. Todas las mejoras superiores a un 25 % del salario base se capitalizan y afectan el presupuesto de inversiones, las demás se cargan a gastos.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 21

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 144 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #7 Reemplazos y reparaciones:

El reemplazo también supone una sustitución, pero, a diferencia de las mejoras, el artículo nuevo no es mejor que el antiguo cuando este fue adquirido.

Los reemplazos pueden ser de tres tipos:

Reemplazos de unidades completas: se eliminan de las cuentas los importes relacionados con el activo y se agregan los reemplazos, consecuentemente afectan el presupuesto de inversiones.

Reemplazos de partes que pueden considerarse reparaciones ordinarias: se cargan a gastos y afectan el presupuesto de operaciones.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 22

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 145 de 41
Rige a partir de:			

Reemplazos extensos de partes, que constituyen reparaciones extraordinarias: para contabilizar estas se elimina el costo de las partes reemplazadas de la cuenta de Activo y su correspondiente depreciación acumulada y se carga al activo el costo completo de las reparaciones, incluyendo el costo de las partes nuevas.

Artículo #8 Caminos:

Los caminos nuevos que se hagan a una finca propiedad de Bananera Mata se capitalizan aumentando el valor del activo, si luego a ese camino se le hacen mejoras, por ejemplo, asfaltado, también se capitaliza.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 23

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 146 de 41
Rige a partir de:			

Si, posteriormente, dichos caminos requieren de mantenimiento, este se carga al gasto; de igual manera se actuará en casos en los que se realicen reparaciones a calles públicas en las que la empresa tenga interés particular para su propio beneficio.

La vida útil de los caminos se determina por la calidad de la obra y condiciones del lugar, a saber, caminos de tierra, dos años. En el caso del banano, estos formarán parte del Activo biológico, lotes de preparación (Diseño y Preparación de terrenos). Caminos lastrados, con buenos desagües, tienen una vida útil de cuatro años.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 24

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 147 de 41
Rige a partir de:			

Caminos asfaltados, 10 años.

Artículo #9 Información necesaria

Dado que en la mayoría de los casos se requiere aplicar el criterio para determinar apropiadamente el tratamiento contable que se les dará a las erogaciones antes expuestas, es necesario que en todos los casos se suministre información suficiente para facilitar ese análisis; entre esa información se podría citar:

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 25

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 148 de 41
Rige a partir de:			

- a) Nombre del activo al que se le aplicará la erogación.
- b) Vida útil del activo y tiempo de uso.
- c) Valor estimado del activo principal.
- d) Explicación clara de la erogación señalando los cambios o mejoras que se harán, así como si estos darán mayor eficiencia o alargarán la vida útil del activo.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 26

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 149 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #10 Aspectos generales:

Para las partidas que no se registran como activo fijo, deben llevarse controles extra contables (administrativos), con el fin de tener una adecuada custodia de los mismos; dichos controles los podrá llevar el analista contralor, para lo cual efectuará inventarios mensuales e informará de los resultados a la Contraloría. Para que el control sea efectivo, llevará registros de entradas y retiros permanentes con su respectivo saldo, haciendo los ajustes que corresponda a cada inventario (mensual) con la autorización del contralor y Presidencia.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 27

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 150 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #11 Tratamiento de revaluaciones:

Si el grupo decide realizar revaluaciones de propiedad de planta y equipo, estas se harán para todos los activos pertenecientes a la misma categoría, por ejemplo, si se decide realizar edificios y construcciones, necesariamente tiene que realizarse la revaluación de todos. Una vez realizada la primera revaluación, las realizarán como mínimo cada cinco años, esto asegura que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa. La revaluación se contabilizará por sus valores, su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 28

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 151 de 41
Rige a partir de:			

POLÍTICA PARA LA CAPITALIZACIÓN DE ACTIVO BIOLÓGICO

Base teórica NIC #41 (Definiciones).

Actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales. La transformación biológica comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos. Un activo biológico es un animal vivo o una planta. Producto agrícola es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la entidad.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	----------------------------	-------------------------

Página 29

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 152 de 41
Rige a partir de:			

La cosecha o recolección es la separación del producto del activo biológico del que procede o bien, el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

La NIC 41 prescribe, entre otras cosas, el tratamiento contable de los activos biológicos a lo largo del período de crecimiento, degradación, producción y procreación, así como la medición inicial de los productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección. Se requiere la medición de estos activos biológicos al valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, a partir del reconocimiento inicial realizado tras la obtención de la cosecha, salvo cuando este valor razonable no pueda ser medido de forma fiable al proceder a su reconocimiento inicial.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 30

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 153 de 41
Rige a partir de:			

Esta norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero solo hasta el punto de su cosecha o recolección. A partir de entonces, son de aplicación la NIC 2 Inventarios o las otras normas relacionadas con los productos.

Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 31

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 154 de 41
Rige a partir de:			

Los costos en el punto de venta incluyen las comisiones a los intermediarios y comerciantes, los cargos que correspondan a las agencias reguladoras y a las bolsas o mercados organizados de productos, así como los impuestos y gravámenes que recaigan sobre las transferencias. En los costos en el punto de venta, se excluyen los transportes y otros costos necesarios para llevar los activos al mercado. Tales transportes y otros costos son deducidos en la determinación del valor razonable (esto es, el valor razonable es el precio de mercado menos los transportes y otros costos necesarios para llevar los activos al mercado).

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 32

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 155 de 41
Rige a partir de:			

La NIC 41 exige que los cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, de los activos biológicos, sean incluidos como parte de la ganancia o pérdida neta del periodo en que tales cambios tienen lugar. En la actividad agrícola, el cambio en los atributos físicos de un animal o una planta vivos aumenta o disminuye directamente los beneficios económicos para la entidad.

Imposibilidad de medir el valor razonable de forma fiable: se presume que el valor razonable de un activo biológico puede medirse de forma fiable. Sin embargo, esa presunción puede ser refutada, solo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los NIC 41 que no estén disponibles precios o valores fijados por el mercado y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras estimaciones alternativas del valor razonable.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 33

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 156 de 41
Rige a partir de:			

En tal caso, estos activos biológicos deben ser medidos a su costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Una vez que el valor razonable de estos activos biológicos pase a medirse fiablemente, la entidad debe medirlos a su valor razonable menos los costos de venta. Una vez que el activo biológico no corriente cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o ha sido incluido en un grupo de activos para su disposición que ha sido clasificado como mantenido para la venta), de acuerdo con los criterios de la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas, se supone que el valor razonable puede ser medido con fiabilidad.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 34

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 157 de 41
Rige a partir de:			

La NIC 41 no establece principios nuevos para los terrenos relacionados con la actividad agrícola. En lugar de ello, Bananera Mata debe seguir la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo o la NIC 40 Propiedades de Inversión, dependiendo de cuál norma sea más adecuada según las circunstancias.

La NIC 16 exige que los terrenos sean medidos a su costo menos cualquier pérdida acumulada por deterioro en su valor o al importe revaluado. La NIC 40 exige que los terrenos, que sean propiedades de inversión, sean medidos a su valor razonable o al costo menos pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Los activos biológicos que están físicamente adheridos al terreno (por ejemplo, los árboles en una plantación forestal) se miden separados del terreno, a su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 35

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 158 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #12 Activo biológico banano:

Existen dos modalidades de producción en Bananera Mata:

ACC (Área de Cosecha Comercial): modalidad de producción continua de cosechas. Se capitalizan en estos proyectos, por lo general, la desmantela cable vía, sacado y colocación de puentes, sacado de mecate de área, erradicación, topografía, subsolado de área, siembra y otros. Los costos acumulados hasta la semana 34, semana 22 (pare la mata y sale la chira) y 12 semanas más de embolse del racimo e inicio de cosecha.

ACP (Área de Cosecha Programa): modalidad de producción que requiere que la cosecha se realice en las primeras 26 semanas del año calendario.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 36

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
		Sección: Activos Fijos	Páginas: 159 de 41
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01		
Rige a partir de:			

Artículo #13 Amortización financiera activo biológico banano:

Plantaciones ACC con antigüedad anterior al 31 de diciembre de 2016: los costos capitalizados de estas plantaciones se amortizarán en un plazo de 10 años a partir de esta fecha, es decir, tienen una vida útil estimada hasta el año 2026.

Plantaciones ACC posteriores al 31 de diciembre de 2017: los costos capitalizados de estas plantaciones se amortizarán en el plazo estimado de vida útil económica de cada proyecto determinado por la Gerencia de Producción (Presidencia), en función de varios factores, entre ellos:

- Planes futuros de uso de suelo agrícola.
- Planes futuros de renovación de fincas.
- Cambio de cultivo.
- Elementos que afectan la productividad de la finca.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 37

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 160 de 41
Rige a partir de:			

Se ha definido una vida útil económica estimada de 10 años para todas las plantaciones de Bananera Mata.

Proyectos ACP: los costos de diseño, preparación de terrenos y cultivo se acumulan en etapa de Preproducción, se capitalizan como Plantación (Activo biológico) y se amortizan en la vida útil estimada del proyecto (tres años).

Mantenimiento proyectos ACP (Chapeo).

El mantenimiento (Chapeo) de la plantación ACP incluye prácticamente todas las labores agrícolas (deshija, herbicidas, carbonatos y enmiendas, fertilización al suelo, mejoramiento al suelo, fertilización foliar, embolse y apuntala, control de insectos, nematicidas, sigatoka, resiembra, drenajes, chapia, drenajes pala, otros) se acumulan y se difiere hasta la obtención de la cosecha (por lo general hasta el año siguiente).

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 38

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 161 de 41
Rige a partir de:			

Artículo #14 Amortización fiscal activo biológico banano:

Los costos acumulados en el Activo biológico relacionados con el diseño y preparación de terrenos y cultivo en plantaciones de banano se amortizarán a cinco años, la amortización se hará con base en lo que establece el Reglamento a la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Artículo #15 Retiro parcial o total de plantaciones agrícolas:

Todo retiro (total o parcial) de plantaciones agrícolas antes de la terminación de la vida útil fiscal establecida en el anexo #2 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta o bien, la vida útil económica determinada por Bananera Mata.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 39

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 162 de 41
Rige a partir de:			

(Anexo # 1) Debe documentarse como lo establece el reglamento citado anteriormente y, por consiguiente, debe ajustarse el valor en libros (debe incluir todas las partidas históricas, revaluadas, deterioro y valor razonable) contra resultados, la proporción (100 % o parcial) del activo retirado (ya no se espera obtener beneficios económicos futuros para uso o disposición).

RESPONSABLES

Responsables directos:

Jefes de Departamentos

Departamento de activos

Personal con activo asignado

Seguridad interna

Seguridad externa

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

Página 40

Política de Capitalización de Propiedad, Planta, Equipo y Activo Biológico.		Área: Financiera	Código: GFPO-AF-01
Fecha de aprobación: 12 de diciembre del 2016	Versión 01	Sección: Activos Fijos	Páginas: 163 de 41
Rige a partir de:			

Los responsables directos velarán por que se cumpla este procedimiento e informarán al departamento de Contabilidad sobre cualquier cambio relevante del mismo.

VIGENCIA

Artículo #16 Vigencia de la política:

Por acuerdo de Junta Directiva, esta política regirá a partir del período fiscal que inicia en octubre de 2016 y deja sin efecto cualquier otro documento anterior.

APROBACIONES

Artículo #17 Aprobaciones de políticas contables:

Solo la Contraloría Corporativa podrá variar las políticas que aquí se establecen.

Realizado por:	Aprobado: Contralor	Fecha de actualización:
----------------	------------------------	-------------------------

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Bananera Mata. (2016). *Política para la capitalización de Propiedad, Planta, equipo y Activo Biológico*.

Gobierno de Costa Rica. (2012). *Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento*. San José: Investigaciones Jurídicas S.A.

Gómez, M. (2012). *Introducción a la metodología de la investigación científica*. Argentina: Editorial Brujas.

Guajardo, G., & Andrade, N. (2012). *Contabilidad para no contadores*. DF, México: McGraw-Hill.

Bananera Mata. (30 de octubre de 2017 b). *Bananera Mata*. Recuperado de https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=http://www.hacienda.go.cr/docs/588f561569bc0_CRPlandeCuentasNICSPVersionN%204.xls

Mata, B. (23 de octubre de 2017 c). *Presentación de la Compañía*. San José, Costa Rica.

Ministerio de Hacienda. (2001). *NICS CR - El Proceso*. Recuperado de asesoriafiscalcr.com/.../Resolución-DGT-N°%2052-01-NIC-Criterios%20interpretativo

Moreno, H. D. (2011). *Contabilidad General*. Bogotá, Colombia: Pearson.

Municipalidad de Pococí. (2017). *Escudo. Cantón de Pococí*. Recuperado de <https://www.facebook.com/municipalidaddepococi/photos/a.305567836179448.64964.102699736466260/922467641156128/?type=3>

Namakforoosh, M. N. (2012). *Metodología de la Investigación*. México: Limusa.

NCS Software. (2005). *Norma Internacional de Contabilidad nº 16*. Recuperado de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC16.pdf>

Sampieri. (2012). *Metodología de la investigación*. México: McGraw-Hill Interamericana.

Superintendencia General de Entidades Financieras. (2016). *SUGEF - Normativa Vigente - SUGEF 18-16*. Recuperado de https://www.sugef.fi.cr/normativa/normativa_vigente/

Universidad de Costa Rica. (2017). *Atlas desarrollo humano Cantonal Costa Rica 2016*. Recuperado de <http://desarrollohumano.or.cr/mapa-cantonal/index.php/mapa-cantonal>

Herrera Alpízar Guillermo (2009) Tesis Análisis del proceso de cumplimiento del Contribuyente en las obligaciones tributarias, sus deberes formales y deberes materiales, limitaciones, debilidades y errores en el periodo 2008-2009

ANEXOS

ANEXO N.º 1. ENCUESTA APLICADA AL CONTADOR DE LA BANANERA MATA

Encuesta para la tesis "Verificación de la aplicación de la NIC36 en los registros contables de las partidas que conforman propiedad, planta y equipo de la Bananera Mata en el periodo 2016 y su influencia en el cálculo del impuesto sobre la renta a las utilidades"

Instrucciones:

El presente formulario tiene como fin verificar la aplicación de los requerimientos que establece la Norma NIC 36 para el año 2016 en los registros contables de la Bananera Mata. Se le solicita responder acorde a lo que se pregunte.

- 1) ¿Existe una Política Contable en la Bananera Mata para el registro de sus activos?
() Si () No
- 2) ¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de Terrenos?
() Si () No
- 3) ¿Tiene la Bananera Mata establecido un auxiliar contable para cada uno de los elementos que conforman la cuenta de edificios y equipo?
() Si () No
- 4) ¿Para la medición posterior al reconocimiento, según la Norma NIC 36, ¿cuál política contable se utiliza?
() Modelo del Costo () Modelo de Reevaluación
- 5) ¿Existe definida alguna política para el registro de la depreciación para los activos de propiedad, planta y equipo?
() Si () No

- 6) ¿El cargo de depreciación del periodo se reconoce en el estado de resultados?
() Si () No
- 7) ¿La Bananera Mata comprueba anualmente, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo?
() Si () No
- 8) ¿En los estados financieros indique si la Bananera Mata revela la siguiente información?
() Métodos de depreciación utilizados
() Vida útil o porcentajes de depreciación
() El importe bruto en libros y la depreciación acumulada
() Ninguna de la anteriores
- 9) ¿La Administración de la Bananera Mata tiene definido cual es impacto del deterioro en el impuesto sobre la renta para el año 2016?
() Si () No
- 10) ¿Cuenta la Bananera Mata con un sistema informático adecuado a los requerimientos de la NIC 36?
() Si () No

|

ANEXO N.º 2. Tablas depreciación fiscal

Bien o actividad	Porcentaje anual método (línea recta)	Años de vida (método suma de los dígitos de los años)
Abanicos	10	10
Afiladoras	7	15
Agitadoras	10	10
Aire acondicionado (equipo)	10	10
Alarmas	10	10
Alfombras	10	10
Alternadores	10	10
Amplificadores (fotografía y sonido)	10	10
Amasadoras	7	15
Andamiajes (andamios)	10	10
Andariveles	10	10
Antenas y torres	5	20
Aparatos telefónicos	10	10
Apisonadoras	15	7
Aplanadoras	15	7
Apuntadoras de metal para construcción	10	10
Aguapulpas	5	20
Arados	10	10
Archivadores (todo tipo)	10	10
Areas pavimentadas, ornamentales, cercas y planchés	5	20
Armas de fuego	5	20
Arrancadores	7	15
Arroceras (maquinaria y equipo)	7	15
Ascensores	7	15
Aserraderos (maquinaria)	7	15

Atomizadores	10	10
Autobuses	15	7
Autoclaves	7	15
Automóviles (uso en empresas)	10	10
Automóviles (taxis)	15	7
Automóviles (de alquiler)	34	3
Aventadoras	7	15
Aviones	15	7
Motores	6000 horas	
Hélices	2000 horas	
Fuselajes		
Balanzas	10	10
Baldes o cubetas	15	7
Bandas transportadoras	10	10
Baños sauna y turcos	10	10
Barberías (sillas y equipo)	7	15
Barredoras callejeras	15	7
Barrenadoras	10	10
Barrenos y brocas	25	4
Barriles de hierro	10	10
Barriles de madera	10	10
Básculas (toda clase)	7	15
Baterías de cocina	25	4
Batidoras de concreto	10	10
Beneficios de café	5	20
Bibliotecas (mobiliario y equipo)	10	10
Bicicletas	10	10
Billares y * pooles *	5	20
Bloqueras (hidráulicas o mecánicas)	7	15
Bobinadoras	10	10
Boleadoras	10	10
Boliches (maquinaria y equipo)	10	10
Bombas de trasiego	10	10
Bombas para trasegar concreto	15	7
Botes (todo tipo)	10	10
Buques de ultramar	10	10
Buques fluviales	10	10
Buques pesqueros	10	10
Butacas	10	10
Cabezales	15	7
Cable-carriles	10	10
Cables	10	10
Cadenas	10	10
Caja para caudales	3	40
Cajas registradoras	10	10
Caladoras	10	10
Calculadoras (todo tipo)	10	10
Calderas y accesorios	7	15
Calentadores de agua	10	10
Calentadores ambientales	7	15
Cámaras cinematográficas	10	10
Cámaras fotoográficas	10	10

Cameras de television	10	10
Camas	10	10
Camiones cisterna	20	5
Camiones (con equipo de lubricación)	10	10
Camiones (con equipo extinguidor de incendios)	10	10
Camiones (transporte de carga)	20	5
Camiones (transporte remunerado de personas)	15	7
Canales de concreto o acero	7	15
Canales de madera	10	10
Canalizadoras y zanjadoras	15	7
Canteadoras	7	15
Cañerías de vapor, válvula y accesorios	10	10
Cargadores	15	7
Carretas de hierro	10	10
Carretas de madera	10	10
Carretillos	20	5
Carretones	10	10
Carrocerías de madera o metal	10	10
Carruseles (caballitos, ruedas de chicago, carros chocones, toboganes y similares)	10	10
Casas rodantes	10	10
Catalinas	7	15
Centrales telefónicas	10	10
Centrífugas	7	15
Cepilladoras	7	15
Cercas eléctricas	10	10
Cernedoras	10	10
Cervecerías	5	20
Chancadores	7	15
Chapeadoras	10	10
Chapulines	10	10
Cilindros de metal	7	15
Cine (equipo de proyección y sonido)	10	10
Cizallas	10	10
Clarificadores	7	15
Clasificadores de arena y piedra	15	7
Clasificadoras de todo tipo (excepto de arena y piedra)	10	10
Clínica odontológica (equipo)	10	10
Clínicas hospitalarias (equipo)	10	10
Clínicas veterinarias (equipo)	10	10
Clisés	20	5
Cocinas	10	10
Codificadores	10	10
Colchones, mantelería, ropa de cama	20	5
Compactadoras	15	7
Compresores (en construcción)	15	7
Compresores (toda clase)	10	10
Computadoras	20	5
Condensadores (banco de)	10	10
Conductores (ingenios)	7	15
Congeladores	10	10
Construcción (maquinaria de)	15	7

Cortadoras	10	10
Cortinas para teatro y cine	10	10
Cortinas para todo uso	20	5
Cosechadoras	10	10
Cosedoras de sacos	10	10
Crisoles	7	15
Cribas	7	15
Cristalizadores	7	15
Cuchillas para maquinaria	25	4
Cultivadoras	10	10
Curtiembres (equipo)	10	10
Demolición (maquinaria y equipo)	15	7
Descargadoras	10	10
Desfibradoras	7	15
Desmenzadoras	10	10
Desmotadoras	7	15
Despulpadoras	7	15
Despuntadoras	7	15
Destilerías	5	20
Devanadoras	10	10
Dinamómetros	10	10
Dínamos	10	10
Disolutores	5	20
Dobladoras	7	15
Dosificadoras	7	15
Dragas	10	10
Ebanistería (maquinaria)	7	15
Edificios de cemento, ladrillo, metal	2	50
Edificios de madera, primera	4	25
Edificios de madera, segunda	6	17
Electrotípicos (talleres)	7	15
Elevadores de material	10	10
Embarcaciones deportivas de placer	7	15
Empalmadoras	7	15
Encuadernación (talleres)	7	15
Engomadoras	10	10
Enlatadoras	10	10
Enrolladoras	10	10
Ensambladoras (todo tipo)	10	10
Equipo de aire acondicionado	10	10
Equipo de computación	20	5
Equipo de iluminación	10	10
Equipo de iluminación, cine y otros	10	10
Equipo de iluminación T.V.	10	10
Equipo de ingeniería	10	10
Equipo de irrigación:		
Permanente	5	20
Pivote central	7	15
Por gravedad	5	20
Goteo	15	7
Aspersión	10	10

Equipo de lavandería	5	20
Equipo de odontología	10	10
Equipo de oficina y mobiliario	10	10
Equipo de ordeño	10	10
Equipo de proyección(cine y sonido)	10	10
Equipo de proyección y sonido (T.V.)	10	10
Equipo de radio y telefonía	10	10
Equipo de Rayos X y fluoroscopia	10	10
Equipo de refrigeración	7	15
Equipo de relojería	10	10
Equipo de sonido	10	10
Equipo de topografía	10	10
Equipo electrónico especializado	20	5
Equipo fotográfico (electrónico)	20	5
Equipo fotográfico (mecánico)	10	10
Equipo instrumental para profesionales	10	10
Equipo instrumental quirúrgico	10	10
Equipo médico	10	10
Equipo para baños sauna y turcos	10	10
Equipo para pesca, excepto embarcaciones	20	5
Equipo y maquinaria (actividades agropecuarias)	10	10
Escaleras	10	10
Escaleras eléctricas	7	15
Escritorios (toda clase)	10	10
Esmeriladores	10	10
Espectrofotómetros	10	10
Estantería	10	10
Estañones	10	10
Estereotopía (talleres)	7	15
Etiquetadoras	7	15
Estufas	10	10
Evaporadores	7	15
Excavadoras	15	7
Exhibidores	10	10
Extintores	7	15
Extractores de aire	10	10
Extrusoras	10	10
Fábrica de artículos de madera	7	15
Fábrica de baterías y acumuladores	10	10
Fábrica de bebidas gaseosas y cervezas	7	15
Fábrica de calzado	7	15
Fábrica de cemento	5	20
Fábrica de cigarrillos y productos similares	5	20
Fábrica de embutidos y similares	7	15
Fábrica de hielo	10	10
Fábrica de ladrillo, mosaico, bloque, tubos y otros de origen similar	7	15
Fábrica de licores	5	20
Fábrica de madera laminada	7	15
Fábrica de pilas secas	7	15
Fábrica de productos alimenticios y golosinas	7	15
Fábrica de productos elaborados con metal	7	15

Fábrica de productos de caucho, de hule natural o sintético, recauchadoras y similares	7	15
Fábrica de productos de cuero y piel	7	15
Fábrica de productos derivados de la carne	7	15
Fábrica de productos derivados de harina vegetal	7	15
Fábrica de productos derivados de petróleo o del carbón	10	10
Fábrica de productos elaborados con papel cartón, celofán y similares	7	15
Fábrica de productos enlatados	7	15
Fábrica de productos lácteos	7	15
Fábrica de productos vegetales enlatados	7	15
Fábrica de ropa	10	10
Fábrica de tejidos(toda clase)	10	10
Fábrica de vidrios, lentes, cristalería, losa y similares	7	15
Fábrica de vinos	7	15
Fábrica de extractores o procesadora de aceites vegetales	7	15
Fábrica extractora o procesadora de aceites y otros elementos químicos	7	15
Fajas transportadoras	7	15
Faros	7	15
Fermentadores (tanques)	7	15
Ferrocarriles	5	20
Filtros de todo tipo	10	10
Fotocopiadoras	20	5
Fotograbados (talleres)	7	15
Fotografía (equipo electrónico)	20	5
Fotografía (equipo mecánico)	10	10
Frigoríficos (equipo)	7	15
Fresadoras	5	15
Fumigadoras	10	10
Fundición de artículos de metal	7	15
Funerarias (equipo)	5	20
Furgones	10	10
Fuselajes (naves aéreas)	15	7
Gasolineras (equipo)	10	10
Gatas hidráulicas y mecánicas	7	15
Generadores	7	15
Gimnasios (equipo)	10	10
Glaseadoras	7	15
Góndolas	10	10
Granuladoras	7	15
Grúas puente	7	15
Grúas sobre camión, orugas o torres	7	15
Grúas viajeras	7	15
Guillotinas	7	15
Güinches	7	15
Hélices de naves aéreas 2000 horas	15	7
Herramientas manuales de cualquier clase	10	10
Hiladoras	10	10
Homogenizadoras	7	15
Hormas (todo tipo)	20	5

Hornos (todo tipo)	10	10
Hospitales (equipo médico en general)	10	10
Hospitales (equipo electrónico)	20	5
Hospitales (mobiliario)	10	10
Hoteles (mobiliario)	10	10
Hoteles (ropa de cama, mantelería y colchones)	20	5
Hoteles (utensilios de comedor y cocina)	25	4
Imprentas (maquinaria y equipo)	8	13
Incineradores	10	10
Indicadores y medidores(toda clase)	7	15
Industria metalmecánica	7	15
Ingenios y refinerías de azúcar	7	15
Instalaciones adicionales(todo tipo)	5	20
Instalaciones complementarias(área pavimentada, cercas, ornamentales y planchés)	5	20
Instalaciones eléctricas	7	15
Instrumentos de agrimensura	10	10
Instrumentos musicales	10	10
Invernaderos:		
de zarán	20	5
de otros materiales	25	4
Inyectoras	10	10
Irrigación (ver equipo de irrigación)	10	10
Juegos electrónicos	20	5
Laminadoras	7	15
Línea férrea	3	45
Laboratorios clínicos	10	10
Lanchas y lanchones	10	10
Lavadoras (todo tipo)	7	15
Lavanderías (maquinaria y equipo)	7	15
Lecherías	10	10
Libros (bibliotecas especializadas)	20	5
Lijadoras	10	10
Líneas de transmisión eléctrica	7	15
Litografías	7	15
Locomotoras	4	25
Llenadoras	7	15
Lonas (manteados)	25	4
Machihembradoras	7	15
Mangueras	20	5
Mantelería, colchones y ropa de cama	20	5
Maquinaria de aserraderos	7	15
Maquinaria para trabajar mármol o granito	7	15
Maquinaria y equipo de actividades agropecuarias	10	10
Maquinaria y equipo de construcción (construcción, reparación, demolición, caminos, urbanizaciones, puentes, edificios, canales, represas, drenajes, líneas, férreas, etc.)	15	7
Maquinaria y equipo de minería	10	10
Máquinas de vapor	5	20
Máquina para enderezar chasises	7	15
Marmitas	5	20
Mazas para molino	5	20

Medidores e indicadores(toda clase)	10	10
Mezcladoras de concreto estacionario o sobre camión	15	7
Mezcladoras de concreto portátiles	10	10
Mezcladoras de uso industrial	7	15
Microbuses (transporte remunerado)	15	7
Mobiliario y equipo de oficina	10	10
Microscopios	20	5
Moldes y troqueles	20	5
Moldaduras	7	15
Moladoras	7	15
Molinos (toda clase)	7	15
Montacargas	7	15
Motocicletas y similares	10	10
Motoniveladoras	15	7
Mototrallas	15	7
Motores eléctricos	7	15
Motores de naves aéreas(6000 horas)	15	7
Motosierras	15	7
Mueblería (maquinaria)	7	15
Muelles de concreto	10	10
Muelles de madera	10	10
Muelles de metal	10	10
Muros de concreto, piedra y mixto	2	50
Naves aéreas	15	7
Fuselajes		
Motores 6000 horas		
Hélices 2000 horas		
Neveras	10	10
Niveladoras	15	7
Odontología (equipo)	10	10
Ordeñadoras mecánicas	10	10
Palas mecánicas	15	7
Panaderías (máquinas)	10	10
Paneles y control de mando	7	15
Paredes o muros de concreto, piedra o mixto	2	50
Pavimentadoras	15	7
Peladoras	10	10
Perforadoras (todo tipo)	7	15
Picadoras de pasto	10	10
Piscinas	2	50
Plantas de asfalto o concreto	7	15
Plantas eléctricas	7	15
Plantas hidráulicas	7	15
Poliductos	5	20
Poligrafía (talleres)	7	15
Pozos	5	20
Prensas (todo tipo)	7	15
Profesionales (equipo industrial)	10	10
Proyectores (todo tipo)	10	10
Pulidoras (todo tipo)	7	15
Pulverizadoras	7	15
Quebradores de piedra	15	7

Quemadores	7	15
Radar (equipo)	10	10
Radiodifusoras (incluye radio telefonía y equipo especializado)	10	10
Radios (todo tipo)	10	10
Rampas	5	20
Ranchos (instalaciones en centros de turismo y recreo)	15	7
Reaserradoras	7	15
Recanteadoras	7	15
Recauchadoras	7	15
Receptores de café	7	15
Rectificadores	7	15
Reductores	3	40
Refrigeradoras	10	10
Registradoras (toda clase)	10	10
Relojerías (equipo)	10	10
Relojes	7	15
Remolcadores	10	10
Remolques	10	10
Retroescavadores	15	7
Romanas de plataforma	7	15
Ropa de cama (colchones, mantelería)	20	5
Rotativas	7	15
Rótulos luminosos	20	5
Rótulos y señales en general	10	10
Salones de belleza (equipo)	20	5
Secadoras (todo tipo)	7	15
Selladoras de lata	10	10
Selladores de polietileno	10	10
Separadores	7	15
Serigrafía (talleres)	10	10
Serpentines	5	20
Sifones	5	20
Silos (todo tipo)	5	20
Soldaduras	10	10
Sopladores de aire	10	10
Surcadoras	10	10
Techos	5	20
Taladros	10	10
Tamices	5	20
Tanques (todo tipo)	7	15
Taxis	15	7
Tecles	5	20
Telares	10	10
Televisores (equipo)	10	10
Televisores	10	10
Tendedoras de líneas	7	15
Tenerías	7	15
Teñidoras (todo tipo)	7	15
Tiendas de campaña	20	5
Topografía (equipo)	10	10
Tornapules	15	7
Tornos	7	15

Torres y antenas	5	20
Tortilladoras	7	15
Tostadoras	7	15
Tractores (uso agrícola)	10	10
Tractores (otras actividades)	15	7
Trailers (para uso agrícola)	10	10
Trallas	15	7
Transformadores	7	15
Transportadores	5	20
Trapiches	7	15
Troqueladoras	7	15
Tuberías (todo tipo)	5	20
Turbogeneradores	5	20
Vagones	5	20
Vagonetas de volteo	15	7
Vehículos de carga (livianos)	10	10
Ventiladores y extractores	10	10
Vibradores	7	15
Volteadores	10	10
Vulcanizadores	7	15
Yates	7	15
Zanjadores y canalizadoras	7	15
Zarandas (todo tipo)	7	15
Ipecacuana	50	2
Gandul	33.33	3
Granadilla	33.33	3
Itabo	33.33	3
Maracuyá	33.33	3
Orégano	33.33	3
Papaya	33.33	3
Piña	33.33	3
Tomillo	33.33	3
Café	20	5
Caña de azúcar	20	5
Banano	20	5
Mora	20	5
Achiote	10	10
Aguate	10	10
Anona	10	10
Cacao	10	10
Calmito	10	10
Canela	10	10
Carambola	10	10
Carao	10	10
Cardamomo	10	10
Cas	10	10
Citrícos	10	10
Cirueta	10	10
Coco	10	10
Durazno	10	10
Estrella africana	10	10
Eucalipto	10	10

Gmelina	10	10
Guanábana	10	10
Guayaba injertada	10	10
Guinea	10	10
Higo	10	10
Imperial	10	10
Jaragua	10	10
Jaúl	10	10
Jocote iguanero	10	10
Jocote tronador	10	10
Kikuyo	10	10
King Grass	10	10
Laurel	10	10
Macadamia	10	10
Mamón chino	10	10
Mamón criollo	10	10
Mango	10	10
Manzana de agua	10	10
Marafón	10	10
Melocotón	10	10
Nance	10	10
Níspero	10	10
Nuez moscada	10	10
Palma africana	10	10
Palmito de pejíbaye	10	10
Pangola	10	10
Pimienta	10	10
Pino	10	10
Pochote	10	10
Tamarindo	10	10
Teca	10	10
Vainilla	10	10
Yuplón	10	10
Zapote	10	10
Caña india	12.5	8
Rosas ornamentales (plantas madres)	33	3
Canales de drenaje	16.66	3
Canales de riego	12.5	8
Ganado (de cría y de leche)	15	7