

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA, MANAGUA  
UNAN-MANAGUA**

**FACULTAD REGIONAL MULTIDISCIPLINARIA FAREM - ESTELI**



**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE MASTER EN CONTABILIDAD CON  
ÉNFASIS EN AUDITORÍA**

**Incidencia Financiera de la sección 34 de las NIIF para Pymes  
(Actividades Especiales) en costos agrícolas de Tabacalera del Norte  
de Estelí S, A., período 2015.**

**Autor: Lic. Iveth Lorena Carrasco Benavides**

**Asesor: MSc. Natalia Golovina.**

**Tutor: MSc. Juan Carlos Benavides**

**Estelí, 2016.**

## **AGRADECIMIENTO**

### **A Dios:**

Por darme la oportunidad de superarme profesionalmente, la fortaleza física, los recursos económicos y humanos para superar día a día cada uno de los obstáculos presentados en el transcurso de este estudio.

### **A mi familia:**

Esposo, hijo, madre y hermanos, por ser un pilar fundamental en mi vida y por darme palabras de aliento cuando sentía que desvanecía, por su apoyo incondicional.

### **A UNAN – FAREM-Estelí:**

Por su trabajo incansable de preparar profesionales de calidad, formando al estudiante con principios, valores, conciencia social y humanidad.

### **A docentes:**

Por compartir sus conocimientos y experiencia en la formación profesional, en especial a maestros Juan Carlos Benavides y Natalia Golovina quienes me orientaron sabiamente con su paciencia y motivación hacia la culminación con éxito de esta investigación.

### **A Tabacalera del Norte de Estelí:**

Por permitirme conocer sus actividades y brindarme la información necesaria para llevar a cabo este trabajo.

### **A Pastora Sevilla:**

Por acompañarme cada domingo en este proceso, con sus atenciones, su cariño y sus palabras de aliento día con día.

## DEDICATORIA

### **▲ Dios:**

Porque por su infinita misericordia me ha regalado la sabiduría, salud, paciencia y perseverancia. Todo lo puedo en cristo porque el me fortalece.

### **▲ mi madre Socorro Carrasco:**

Quien ha sido padre y madre, mi inspiración y apoyo incondicional en todo momento siempre con dedicación y amor.

### **▲ mi esposo César Escobar e hijo Jonathan:**

Por su apoyo, su comprensión, por compartir juntos cada éxito y fracaso, por estar siempre a mi lado motivándome a culminar este esfuerzo.

### **▲ mis hermanos:**

Carlos Lenin, Aracely y Claudia, porque me motivan siempre con sus palabras de aliento, por su cariño y porque la victoria de uno es la victoria de todos.

### **▲ mis amigas Karla Cornejo y Heydi Flores:**

Por ser mis cómplices en cada reto, mi apoyo en cada tropiezo, mi ayuda en los momentos duros y porque son un ejemplo de personas a seguir.

## **CARTA DE APROBACIÓN DEL TUTOR**

Por este medio doy fe que la tesis titulada “**Incidencia Financiera de la sección 34 de las NIIF para Pymes (Actividades Especiales) en costos agrícolas de Tabacalera del Norte de Estelí S, A., período 2015**”, que fue realizada por la licenciada **Iveth Lorena Carrasco Benavides**, como requisito para optar al título Maestría en Contabilidad con Énfasis en Auditoría, ha concluido satisfactoriamente.

Dicha investigación fue desarrollada con objetividad, sentido crítico, constancia, honestidad y responsabilidad. En mi opinión cumple con todos los elementos científicos, técnicos y metodológicos; además incorpora las observaciones y sugerencias emitidas por el jurado; por lo cual realiza un aporte práctico para la solución de la problemática abordada.

Asimismo, es importante precisar que he revisado el artículo científico, obtenido de esta investigación, el cual fue elaborado de acuerdo a la normativa establecida y consta de todos los elementos necesarios para su publicación.

Se extiende la presente en la ciudad de Estelí, a los veintitrés días del mes de junio del año Dos Mil Dieciséis.

Atentamente,

**M Sc. Juan Carlos Benavides Fuentes**

**Tutor de Tesis**

## RESUMEN

La investigación “Incidencia Financiera de la sección 34 de NIIF para Pymes en TANORESA Estelí en el año 2015” se sustenta en la aplicación de la normativa NIIF para Pymes para identificar procedimientos, valorar el nivel de confiabilidad de información, evaluar y analizar los efectos financieros en costos de la tabacalera.

La NIIF para Pymes fue creada por el IASB en 2009 y contribuye al mejoramiento de las prácticas contables para facilidad de su análisis e interpretación ante inversionistas internacionales. Específicamente se evaluó la incidencia de la sección 34 de la normativa, que plantea la contabilización de activos biológicos o producto agrícola, propone modelos de medición y revelación adecuados para costos agrícolas; se aplicó en el área contable para determinar costos agrícolas reales y contribuir a mitigar limitaciones contables que puedan afectar toma de decisiones efectiva.

La investigación desarrollada es de tipo cualitativa con enfoque descriptivo y eje transversal, fundamentada con un diseño metodológico en el que figura la utilización de diferentes instrumentos de recolección de datos tales como entrevistas, guía de observación, revisión y análisis de fuentes documentales.

De esta manera se concluyó que la tabacalera tiene algunas limitaciones en la acumulación y registros contables, se identificaron 8 razones no financieras que ayudan a la evaluación de la tabacalera incluyendo acciones propuestas para debilitar los problemas contables evaluados que deben complementarse con monitoreo constante, por ello se propuso integrar un manual de procedimientos contables para promover la presentación de información financiera confiable, utilizar la sección 34 de la NIIF para Pymes y considerar la realización de las políticas para la contabilización adecuada de los costos agrícolas.

**Palabras Clave:** Costos, Agrícola, Sección 34 NIIF para Pymes.

## ABSTRACT

The "Financial impact of section 34 of IFRS for SMEs in TANORESA Estelí in 2015" research is based on the application of these regulations IFRS for SMEs procedures for identifying, assessing the level of reliability of information, evaluate and analyze the financial effects cost of the tobacco.

The IFRS for SMEs was created by the IASB in 2009 and contributes to improving accounting practices for ease of analysis and interpretation to international investors. Specifically, the incidence of section 34 of the regulations, which raises accounting for biological assets or agricultural product was evaluated proposed measurement models and adequate disclosure for agricultural costs; It was applied in accounting to determine real agricultural costs and help alleviate financial constraints that might affect effective decision making.

The research conducted is qualitative descriptive approach and type with transverse axis, with a methodological design based on the contained use of different data collection instruments such as interviews, observation guide, review and analysis of documentary sources.

Thus it was concluded that the tobacco has some limitations on the accumulation and accounting records, 8 non-financial reasons that help the assessment of the tobacco were identified including proposals to weaken the evaluated accounting problems that must be complemented by constant monitoring actions, therefore it was proposed to integrate a manual of accounting procedures to promote the presentation of reliable financial information, use section 34 of the IFRS for SMEs and consider making policies for the proper accounting of agricultural costs.

**Keywords :** Costs, Agricultural , Section 34 IFRS for SMEs

**ÍNDICE DE CONTENIDO**

I. INTRODUCCIÓN.....	2
1.1. Planteamiento del Problema .....	4
1.2. Antecedentes .....	6
1.3. Justificación.....	8
II. OBJETIVOS .....	9
2.1. Objetivo General .....	9
2.2. Objetivo Específicos.....	9
III. MARCO TEÓRICO.....	10
3.1. Contabilidad de costos .....	10
3.2. Sistemas de contabilidad de costos .....	16
3.3. Normas de información financiera (NIIF).....	20
3.4. Información financiera .....	25
4.5. Manual de procedimientos contables .....	30
IV. PREGUNTA DIRECTRIZ .....	31
4.1. Matriz de Categoría.....	32
V. DISEÑO METODOLÓGICO.....	36
VI. ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	42
6.1 Procedimiento utilizado por TANORESA en la acumulación y registro de los costos agrícolas. ....	42
6.2. Determinación de costos de Tabacalera del Norte de Estelí S, A. en base a la NIIF PARA Pymes Sección 34. ....	61
6.3. Confiabilidad de costos presentados en la información financiera.....	75
6.4. Manual de procedimientos contables adecuado para registro de los costos agrícolas basado en la sección 34 de las NIIF para Pymes. ....	88
VII. CONCLUSIONES .....	92
VIII. RECOMENDACIONES .....	94
BIBLIOGRAFÍA.....	95
ANEXOS.....	97

**Línea:** Costo

**Tema:** Incidencia Financiera de la sección 34 de las NIIF para Pymes “Actividades especiales” en costos agrícolas de Tabacalera del Norte de Estelí S, A., período 2015.



## I. INTRODUCCIÓN

En la actualidad la actividad productiva se encuentra inmersa en constantes cambios que han afectado las estructuras sociales, por eso las empresas han buscado nuevas técnicas y métodos para utilizar mejor los recursos de la siembra y lograr un beneficio personal y social.

Toda empresa hoy en día debe estar constantemente preparada para encontrar respuestas a un gran número de interrogantes que se presentan en el quehacer cotidiano, dirigidos a la toma de decisiones oportunas.

Los pequeños y medianos empresarios denominados PYME antes manejaban de manera empírica su negocio con carencias de elementos que permitían administrar sus recursos de manera eficiente, debido a esto han implementado herramientas actuales en la parte contable a través de un elemento fundamental llamado NIIF para PYMES.

Las NIIF para Pymes es una normativa internacional para uniformar la información financiera presentada en las empresas, está compuesta por 35 secciones de aplicación que guían la contabilización y revelación de los estados financieros de forma razonable.

Por eso el objetivo de este estudio se basó el análisis de la incidencia de la aplicación de la sección 34 de las NIIF para Pymes “Actividades especiales” en los costos agrícolas de Tabacalera del Norte de Estelí S, A., período 2015. Se abordó en especial esta sección porque es la que aplica a empresas como las tabacaleras que se dedican a la labor de agricultura.

Para el desarrollo de esta investigación se emplearon técnicas como la revisión de diferentes elementos teóricos acerca de contabilidad, costo, agricultura, NIIF para Pymes e información financiera, obteniendo los principales ejes de estudio que son: costo, la sección 34 de la NIIF para Pymes e información financiera.

Mediante entrevistas, observación y revisión documental se logró recopilar información necesaria para su análisis e interpretación posterior aplicando los elementos teóricos principales de este estudio, lo cual se obtuvo como resultado el logro de los objetivos propuestos.

En esta investigación se mostraron las fases del proceso de la producción del tabaco, así mismo, la forma en que la tabacalera realizó su acumulación, registro y presentación de los costos del cultivo de la planta en el año 2015, revelando las principales debilidades en cuanto a codificación del catálogo de cuentas, análisis y uso de la cuenta de inventario de tabaco en rama y preparación del estado de resultado.

Además este estudio abordó el uso de la sección 34 de las NIIF para Pymes, qué empresas pueden utilizar esta sección, así como la contabilización de los costos del cultivo de tabaco, que de acuerdo a la sección 34 se deben reconocer los activos biológicos y registrar en cuenta de Cultivo en desarrollo todos los desembolsos incurridos desde la siembra hasta la recolección del tabaco.

Para complemento de la aplicación de la sección 34 de la NIIF para pymes se realizó una propuesta de un manual de procedimientos contables el cual tiene como principal objetivo la correcta contabilización de los costos del cultivo de tabaco y así poder dar respuesta a la pregunta directriz sobre si aplicando la sección en la determinación de los costos agrícolas de la tabacalera se obtiene información real.

### 1.1. Planteamiento del Problema

Estelí se ha caracterizado por poseer empresas mayormente tabacaleras que impulsan la economía, estas empresas generan una gran cantidad de empleos y en la actualidad han aumentado significativamente.

Las industrias tabacaleras presentan dificultad en la acumulación y registro de los costos debido a que los procedimientos que utilizan se enfocan solo en determinar si tienen o no utilidades en los resultados de los estados financieros.

La sección 34 de las NIIF para Pymes, proporciona una guía sobre la información financiera de las PYMES involucradas en tres tipos de actividades especiales actividades agrícolas, actividades de extracción y concesión de servicios. Este tema de investigación se enfoca específicamente en la actividad agrícola.

La sección 34 Actividades especiales, explica cómo realizar el reconocimiento de un producto agrícola, de la misma manera su medición, lo que permite que en la empresa se dé un adecuado manejo en la determinación de los costos agrícolas para una información financiera confiable.

En TANORESA, se utiliza un sistema de contabilidad general, donde los costos de la siembra y cosecha son calculados de manera global, los costos agrícolas son acumulados en una sola cuenta sin realizar un análisis previo para su correcta clasificación, distribución y registro.

Durante el proceso de siembra no se lleva un detalle de compras y consumo de material, con la mano de obra requerida se lleva una sola nómina donde incluye a todo el personal de las diferentes áreas de la empresa y los costos indirectos de fabricación no son determinados e incluidos como parte del costo del tabaco.

La medición de costos que está llevando la empresa impide obtener la seguridad razonable de los costos en los que incurre, por ejemplo; no se sabe la cantidad exacta

de los inventarios físicos de materiales que posee y no hay una persona responsable de su cuidado y registro, esto implica posibles irregularidades en su registro contable e incluso desvío.

La NIIF revela que la entidad medirá los productos agrícolas, cosechados o recolectados de sus activos biológicos a su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de cosecha. Esta medición será el costo a esa fecha al aplicar esta sección.

Por tanto es de suma importancia el estudio y aplicación de esta normativa para lograr romper esquemas de la contabilización de forma general y llevarlo más a detalles de acuerdo al giro de la empresa, en este caso por tratarse de empresas que se dedican al trabajo de la tierra, es necesario realizar su contabilidad basados en instrumentos contables que guíen el registro y presentación del área de siembra y recolección.

Además la economía Nicaragüense está en constantes cambios, las formas de trabajo se están actualizando y en un futuro los grandes inversionistas requerirán de información financiera que les sea presentada de forma clara, comprensible y en un lenguaje universal que se logra aplicando esta normativa internacional.

## 1.2. Antecedentes

La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Nicaragua es un tema del que no todas las empresas tienen conocimiento, estas normas pretenden que la información presentada sea uniforme y comparable, actualmente se está intentando adoptar plenamente las NIIF para Pymes por eso la importancia de dicho estudio.

En Matagalpa, Nicaragua en protocolo de investigación plantean el análisis de la estructura de la empresa Calzado Dalia para la adopción de las NIIF para pymes, inician con el estudio del marco regulatorio de las pymes, la identificación de ventajas de la adopción de las NIIF para Pymes para finalmente valorar la estructura de la pequeña empresa para la adopción (Aráuz Cuba & Roa Zeledón, 2012).

En la Biblioteca Urania Zelaya FAREM-Estelí se encontró una investigación cuyo tema es Efecto de la implementación de la sección 13 de las NIIF para Pymes en la contabilización de inventarios de la empresa TACUNISA del municipio de Estelí, se planteó como objetivo determinar el efecto de la implementación de esta sección 13 de inventarios, parte con el estudio del proceso productivo y marco normativo de la contabilización de inventario para luego establecer semejanzas y diferencias con la sección 13 de la NIIF, llega a la conclusión de que al aplicar esta norma uno de los principales efectos en la empresa radica en la modificación de su catálogo de cuentas, realizar registros contables según cada transacción, distribuir adecuadamente los costos indirectos de fabricación realizando prorrateos y valorar sus inventarios de acuerdo al costeo absorbente, al implementar esta norma ayudará a la empresa a tener un mejor control y registro de los inventarios, de igual manera le permitirá la uniformidad de los estados financieros los que podrán ser leídos en cualquier parte del mundo (Quintero, Talavera, & Zelaya, 2014).

Calderón, Herrera y Medina en su tesis que tiene como objetivo general determinar la incidencia de la sección 3 presentación de estados financieros de las NIIF para Pymes

en la ferretería Blandón Moreno en el año 2013, se inició con un diagnóstico de la situación contable actual de la ferretería, luego se identificó los cambios generados en el sistema contable a partir de la aplicación de NIIF para analizarlos; el estudio concluye afirmando que al aplicar esta sección se dieron modificaciones en las cuentas del catálogo de cuentas por su nombre y grupo, en la presentación de los estados financieros los cambios obtenidos se dan en la denominación Balance General y Estado de Resultados, según la NIIF recibirán el nombre de Estado de situación financiera y Estado de Resultado Integral o Estado de Resultado según convenga, incluye en el encabezado el nombre de la empresa, periodo que se informa y moneda de presentación. En los estados financieros deben incluirse notas de las cuentas de mayor relevancia ya que proporcionan información adicional para una mejor comprensión (Calderón, Herrera, & Medina, 2014) .

Ruiz y Cerrato en su tema investigativo se plantea como objetivo general analizar la aplicación de la NIIF para Pymes sección 23 contratos de construcción en la empresa constructora INNORTE en Estelí 2013, partía con el conocimiento del marco normativo utilizado para el registro de las operaciones y el método utilizado para su registro de ingresos y costos provenientes de contratos de construcción, concluye que el marco normativo que utiliza la empresa son los PCGA para contabilizar los contratos utilizan el método de obra terminada, al aplicar esta sección de la norma permite a la empresa que cuente con un marco normativo que eleve el interés de sus socios, de inversionistas en colocar los recursos financieros en el país al tener acceso a estados financieros en un lenguaje internacional y más fiables (Ruíz & Cerrato, 2013).

En esta revisión bibliográfica no se encontró ningún referente sobre la aplicación de la sección 34 de la NIIF para Pymes, esta investigación plantea un análisis de los efectos que esta sección provoca en los costos agrícolas en una empresa tabacalera, lo que hace que este estudio sea novedoso y de interés para los dueños de estos negocios.

### 1.3. Justificación

TANORESA enfrenta problemas y obstáculos para la determinación de sus costos reales de producción agrícola, los cuales se deben principalmente a desconocimiento y falta de aplicación de métodos adecuados de clasificación de los costos.

Al no determinarse correctamente los costos agrícola en la empresa, existen riesgos de que la información presentada no sea real y por eso no se estén tomando las decisiones correctas, pudiendo en el futuro generar pérdidas considerables que afecten la continuidad en el mercado.

La NIIF para Pymes específica que la adopción de esta normativa debe ser completa, pero en este caso el estudio pretende analizar el efecto financiero específicamente de la sección 34 porque es la sección que se refiere al giro principal de la empresa objeto de estudio. Es necesario señalar que al aplicar esta investigación será necesario citar otras secciones de la NIIF para Pymes.

Con la realización de esta investigación se pretende evaluar la determinación y clasificación de costos agrícolas actuales utilizados en la empresa durante el proceso de siembra y recolección, para proponer una adecuada asignación de costos que debe llevar la empresa por su actividad especial que realiza que es la agrícola.

Este trabajo será de gran utilidad para TANORESA al proporcionar información sobre sus operaciones y obtener las herramientas necesarias para procesarlas correctamente, encaminándose así a su crecimiento económico.

Servirá a otras entidades que necesitan realizar procesos similares de actividades agrícolas, como una herramienta básica para la toma de decisiones efectivas. Además beneficiará a estudiantes de las carreras económicas y administrativas, especialmente a aquellos interesados en enriquecer sus conocimientos en la sección 34 de la NIIF para PYMES Actividades Especiales.

## II. OBJETIVOS

### 2.1. Objetivo General:

Determinar la Incidencia financiera de la sección 34 de las NIIF para Pymes “Actividades especiales” en los costos agrícolas de Tabacalera del Norte de Estelí SA., período 2015.

### 2.2. Objetivo Específicos:

1. Describir el procedimiento utilizado por TANORESA en la acumulación y registro de los costos agrícola.
2. Aplicar la NIIF PARA Pymes Sección 34 en la determinación de costos de Tabacalera del Norte de Estelí S, A.
3. Valorar el nivel de confiabilidad de costos presentados en la información financiera.
4. Proponer un manual de procedimientos contables adecuado para registro de los costos agrícolas basado en la sección 34 de las NIIF para Pymes.

### Unidad de análisis:

1. Costos
2. NIIF para Pymes Sección 34
3. Información financiera



### III. MARCO TEÓRICO

En este capítulo se presenta teoría de diferentes autores que será de utilidad para el desarrollo del tema y el logro de una mejor comprensión y análisis de los resultados que se obtendrán.

Los fundamentos teóricos de este estudio se basa en los conceptos generales y específicos, organizados en cuatro temas centrales: contabilidad de costos, sistemas de contabilidad de costos, normas internacionales de información financiera (específicamente la sección 34) y finalmente información financiera.

#### 3.1. Contabilidad de costos

##### 3.1.1. Contabilidad

Este estudio parte del concepto de la contabilidad para tener una idea clara acerca de lo importante esta resulta para las empresas.

##### 3.1.1.1 Concepto

En toda empresa sea esta comercial, industrial o de servicio se llevan a cabo diariamente diferentes operaciones para las que se necesita un control adecuado de tal forma que la empresa esté clara en cualquier momento de su situación económica, garantizando la estabilidad y su existencia como negocio en marcha, por eso es importante que se lleve a cabo la contabilización de todas estas actividades de una manera ordenada y cuidadosa.

En general de acuerdo con la NIF A1 citada por Juan Benavides, el concepto de contabilidad “es una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera” (Benavides Fuentes, 2014, pág. 7).

La contabilidad es un sistema de información, que se encarga del registro, elaboración y comunicación de la información que requieren los usuarios y realizar toma de decisiones (Alcarria, 2009, pág. 13).

Además existen otras teorías que mencionan a la contabilidad como un arte o como una técnica tanto para el registro de las operaciones de una empresa como para su clasificación e interpretación de los hechos económicos.

### 3.1.1.2 Objetivo

Tal como se menciona, el objetivo de la contabilidad para cualquier tipo de empresa es “generar y comunicar información útil para la oportuna toma de decisiones de los acreedores y los accionistas de un negocio, así como de otros públicos interesados en la situación financiera de una organización... se termina haciendo énfasis en que la contabilidad genera la cifra de utilidad o pérdida de un negocio” (Cantú, 2005)

### 3.1.1.3 Tipos de Contabilidad

Existen diferentes clasificaciones que muchos autores le dan a la contabilidad, por la temática abordada de este estudio, se presenta la siguiente; contabilidad financiera y contabilidad administrativa.

La contabilidad financiera está dirigida al registro contable de todas las operaciones de una empresa para que la información financiera sea de uso por terceras personas involucradas con la empresa que tengan interés en su situación financiera, en cambio la contabilidad administrativa registra toda esta información para uso de la gerencia y directivos de la empresa a nivel interno.

La contabilidad se estructura en tres subsistemas, esto obedece de acuerdo a las necesidades de información que pueden ser financieras, administrativa y fiscal, por lo que clasifica la contabilidad en contabilidad financiera, contabilidad administrativa y contabilidad fiscal (Cantú, 2005).

“A la contabilidad financiera se le conoce con este nombre debido a que expresa en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que realiza la entidad y sus usuarios son externos, sin embargo la contabilidad administrativa es útil solo para usuarios internos porque los administradores tienen la necesidad de supervisar el desempeño y resultados de la entidad para la cual trabajan” (Cantú, 2005)

Dentro de la contabilidad administrativa se encuentra la contabilidad de costos, esta involucra información referente a situaciones y actividades que son exclusivos para el manejo interno de los administradores y la alta gerencia de la empresa para la toma de decisiones futura.

La contabilidad de costos mide analiza e interpreta información financiera y no financiera relacionada con los costos al comprar o consumir recursos en una empresa. Pero antes de definir contabilidad de costos se define los costos, su clasificación y elementos.

### **3.1.2. Costos**

#### **3.1.2.1. Definición**

Los costos están relacionados con la función de producción de una empresa en la que se desembolsa dinero para el pago de recursos sean estos materiales o humanos necesarios para el cumplimiento del fin para el cual fueron creadas.

Fernández Pirla como se citó en módulo de contabilidad de costos por Zanabria, afirma que “los costos son el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción que constituye el objetivo de la empresa”, sin embargo no en todas las empresas se tiene un conocimiento claro de lo que es costo para separarlo de sus gastos. Lo que se debe tener presente es que el costo implica el sacrificio de algo (Zanabria, 2014).

### 3.1.2.2. Clasificación

La teoría consultada sobre clasificación es variada, para algunos la clasificación responde a la función que se realiza, por su identificación si son directos o indirectos, por el periodo que se llevan al estado de resultados, por su grado de variabilidad o por el momento en que se determinan los costos.

En toda empresa se requiere el uso de costos cualquiera sea la forma que tengan, Cuevas da una clasificación de los costos que incluye:

“1. Costos de manufactura: la manufactura involucra la conversión de materias primas en productos terminados a través de los esfuerzos de los trabajadores y el uso óptimo de los equipos, en contraste con la comercialización es el mercadeo de productos terminados adquiridos para comercializarlos, el costo implica un componente de tres elementos básico que son materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación.

2. Costos operativos: su nombre responde a la contabilización de los costos de las operaciones de la empresa el cual cubre dos áreas una es mercadeo y ventas y la otra administración.

La primera incluye dar a conocer le producto al cliente y entregárselo, la segunda incluye todos los costos de organización que no pueden ser incluidos en la producción o mercadeo.

3. Costos del periodo: son los costos que están ligados a los ingresos de un periodo, no se incluyen como parte integral de los inventarios, los costos se llevan al estado de resultados cuando y a medida que los productos elaborados se venden, afectando el renglón de costo de los artículos vendidos” (Cuevas, 2001).

Los costos tienen una relación directa o indirecta con un objeto de costo particular, son directos si se pueden identificar específica y exclusivamente con un objeto de costo dado de una manera económicamente factible, en cambio los indirectos no pueden identificarse específica y exclusivamente con un objeto. Por otro lado clasifica estos

costos como fijos y variables para utilizar un enfoque de determinación del costo sea este por absorción o directos. Los costos fijos son los que se mantienen constantes a cualquier nivel de producción mientras que los variables varían en la misma proporción del nivel de producción o ventas (Jiménez, 2006).

Sea cual sea la clasificación que se le dé al costo, lo cierto es que involucra directamente los elementos que intervienen en el proceso interno de la transformación de valores que son objetivos a valorar.

### 3.1.2.3. Elementos del costo

Son llamados elementos a aquellos causantes de cumplir con un fin requerido en una empresa cuyo valor debe ser medido para determinar si la empresa está siendo factible. Los elementos del costo son tres: materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación CIF.

Los costos incluyen materias primas, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación CIF, las materias primas son aquellas que se consumen en la producción, la mano de obra directa si se puede asociar directamente con la producción y los CIF que incluyen tanto materiales indirectos y mano de obra indirecta, consideradas indirectos aquellos de carácter general relacionados diferentes operaciones que tienen múltiples objetos de costos por lo que no se pueden asignar directamente sino que deben ser prorrateados utilizando tasas predeterminadas (Hongren, Datar, & Forter, 2007).

#### 1. Materiales

“La clasificación del costo obedece al uso común de fabricación... materiales, mano de obra y CIF. Los costos de materiales son aquellos adquiridos y finalmente convertidos como parte del proceso de producción y pueden ser rastreados de manera factible” (Hongren, Datar, & Forter, 2007).

Los costos de materiales son todos los desembolsos por compra de aquellos insumos que serán utilizados para el logro de un producto terminado.

## 2. Mano de obra

“Esta incluye la remuneración de toda la mano de obra de fabricación y también puede rastrearse en forma económicamente factible” (Hongren, Datar, & Forter, 2007).

Para que un producto esté terminado demanda personas con capacidades requeridas que utilizan su esfuerzo físico o mental para el uso de los materiales necesarios.

## 3. Costos indirectos de fabricación

Hongren también señala que los CIF son todos aquellos que se relacionan con el objeto de costo pero no pueden rastrearse en ese objeto en forma económicamente factible.

Es muy común que al ver y tocar un producto se identifique con cierto grado de certeza qué materiales, insumos o trabajadores fueron incurridos para su elaboración, algunos costos no son identificados tan fácilmente en cuanto a cantidad pero se sabe que han sido utilizados por el proceso productivo que implica. Por ejemplo la energía eléctrica o la depreciación de maquinaria (Hongren, Datar, & Forter, 2007).

Belkaoui como se citó en módulo de contabilidad de costos por por Zanabria, afirma que la contabilidad de costos además de suministrar datos a la Contabilidad Financiera también se los suministra a la Contabilidad de Gestión, esos datos no se utilizan tal cual se obtienen, hay que procesarlos, es decir hay que dotarlos de relevancia, aunque las relaciones no están suficientemente claras, la contabilidad de costes pone su énfasis en el lado de los costos (Zanabria, 2014).

La contabilidad de costos se encarga del registro, resumen, análisis e interpreta los detalles de los costos de materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación incurridos para producir un artículo o servicio de una empresa con el fin de poder medir, controlar y analizar los resultados del proceso de producción a través de la obtención de costos unitarios y totales (Zanabria, 2014).

Por otro lado es importante quedar claros de la definición de la contabilidad de costos agropecuarios, ya que el tema de estudio se enfoca en las actividades especiales agrícolas que se llevan a cabo en la empresa TANORESA.

La contabilidad agrícola se enfoca en la determinación del costo de actividades de la agricultura, estas actividades se dan con la explotación de los recursos que la tierra origina acompañado por la acción del ser humano tales como: alimentos vegetales, cultivos energéticos y tubérculos, combustible, productos biofarmacéuticos, y drogas tanto legales como ilegales (por ejemplo tabaco, marihuana, opio, cocaína). etc. (Montoya, 2014).

La contabilidad agrícola es el punto de partida para obtener la información confiable sobre el entorno que involucra al proceso de la producción, estableciendo adecuados controles y reuniendo una adecuada información que sirva a éste para la toma de decisiones. Todo sector agrícola debe hacer uso de la contabilidad, cualquiera que sea la importancia de su explotación para una mayor comprensión del resultado económico y a la vez tiene un mejor conocimiento para determinar si debe seguir en su cultivo actual, diversificarlo, combinarlo o arrendar la tierra (Montoya, 2014).

### **3.2. Sistemas de contabilidad de costos**

Un sistema es un conjunto de datos organizados que proporcionan información adecuada y oportuna satisfaciendo las necesidades de la administración para que sea utilizada en proyecciones futuras o decisiones pertinentes.

#### **3.2.1. Definición**

Faga admite que los sistemas “son diversos caminos utilizados para lograr una adecuada valorización de los productos en cada una de las etapas de la operación con especial énfasis a lo relativo al proceso productivo” (Faga, 2006).

El sistema de costos debe ser amplio y completo para una mejor comprensión de las operaciones, deben suministrar información relevante y oportuna a la gerencia a fin de ayudar en las decisiones de planeación y control. El principal objetivo es la acumulación de los costos totales y el cálculo del costo unitario (Faga, 2006).

### **3.2.2. Clasificación**

La clasificación se basa en el tratamiento de los costos fijos y variables, en esta categoría entra el costeo por absorción que es el que considera que todos los costos tanto fijos como variables sean asignados a los productos producidos, también entra el costo directo establece una diferencia entre los costos asignable directa o indirectamente a las operaciones, considerando únicamente los directos (Faga, 2006).

La otra clasificación se orienta a las características de los procesos productivos para recoger datos y valorar los productos, se encuentra en esta los costos por órdenes específicas y costos por procesos (Faga, 2006).

#### **3.2.2.1. Sistemas tradicionales**

Son sistemas básicos y los mayormente utilizados en Nicaragua por la sencillez de aplicación, sus bajos costos y facilidad de comprensión.

Los gerentes administrativos utilizan dos sistemas para asignar costos a productos o servicios.

##### **1. Sistema de costo por órdenes de trabajo**

En este sistema el objeto de costo es la o múltiples unidades de un producto o servicio llamado trabajo, cada trabajo utiliza diferentes cantidades de recursos, por eso la información se agrupa y acumula por separado para cada orden, al final el resultado será un costo distinto para costera cada producto o servicio (Hongren, Datar, & Forter, 2007).



## 2. Sistema de costo por proceso

En este sistema el objeto de costo son unidades idénticas o similares de un producto o servicio, como todos utilizan la misma cantidad de recursos los costos pueden calcularse en su conjunto, luego se dividen los costos totales entre cada uno de productos o servicios para identificar el costo unitario, este es el costo unitario promedio que se aplica a cada una de las unidades idénticas producidas en ese periodo (Hongren, Datar, & Forter, 2007).

### 3.2.2.2. Sistema basado en actividades

Es un método de costos basados en actividades (A.B.C.) mide el costo y desempeño de las actividades, fundamentado en el uso de recursos, así como organizando las relaciones entre responsables de los centros de costos y las diferentes actividades.

Este sistema permite evaluar cualitativa y cuantitativamente cada uno de las áreas que integran la organización promoviendo así la mejora continua para poder medir la competitividad con los bienes y servicios obtenidos.

El método ABC pretende mayor exactitud en la asignación de los costos en las empresas y el manejo por actividad. “implicará cierta mezcla de calidad mejora continua de servicios, velocidad en los resultados y reducción del costo” (Heywood, 2002).

“Un sistema de costo ABC proporciona a los gerentes información de costos que les ayuda a la elaboración y venta de productos así se podrá tomar decisiones para fijación de precios y mezcla de productos” (Hongren, Datar, & Forter, 2007).

### 3.2.3. Costos Agropecuarios

Como la empresa en estudio se dedica a la siembra del tabaco, a continuación se presenta la definición de costos agropecuaria que está estrechamente relacionada con la empresa.

“La Actividad agropecuaria consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación de la fuerza del hombre y la naturaleza, para favorecer la actividad biológica de plantas y animales incluyendo su reproducción y mejoramientos y/o crecimiento” (Lovecchio, 2011).

#### 3.2.3.1. Activos biológicos

Están compuestos por los vegetales y animales vivientes utilizados en la actividad agropecuaria. Pueden estar:

- a) En crecimiento: aquellos que no han completado aun un proceso de desarrollo hasta el nivel de poder ser considerados como en producción.
- b) En producción: aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos.
- c) Terminados: aquellos que han concluido su proceso de desarrollo y se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos.

#### 3.2.3.2. Producto agropecuario

Es el producido de la acción de separar de los frutos a un activo biológico o la cesación de su proceso vital. Las etapas que se definen son tres:

- a) Inicial de desarrollo biológico: abarca desde las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho, hasta el momento en que razonablemente pueda afectarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas, y que esta medición sea superior al valor de los costos necesarios para obtenerlo.
- b) Intermedia o siguiente a la anterior: abarca desde el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medida confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas.
- c) Producción: es el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos. Esta etapa es la que dará la generación de los ingresos de las empresas agropecuarias (Lovecchio, 2011).

Cualquier sistema utilizado en una empresa de bienes o servicios el registro contable se orienta por un marco normativo que incluye desde principios de contabilidad generalmente aceptados hasta normas financieras o legales.

### **3.3. Normas de información financiera (NIIF)**

El marco normativo de la información presentada en los estados financieros se ha venido evolucionando en Nicaragua, inicialmente se emitieron enunciados por el Consejo de Principios de Contabilidad, luego surgió el consejo de Normas de Contabilidad Financiera que emitió un sinnúmero de normas que transformaron la forma de ver y presentar las informaciones, pero al ir internacionalizando las actividades comerciales nace la necesidad de presentar uniformemente la información de los estados financieros, nace entonces el Comité de Normas Internacionales de Información Financiera.

#### **3.3.1. Definición**

Las NIIF establecen requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones, sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. Además establecen requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos.

Las NIIF permiten que la información financiera sea uniforme y comparable entre los diferentes países adoptando un marco contable sincronizado, transparente y de clase mundial, lo que hace más fácil que las empresas nicaragüenses que estén interesadas puedan participar en el mercado internacional de capitales (La voz del Sandinismo, 2014).

Toda empresa pública o que reciba depósitos deberá utilizar las NIIF en su versión integral. Las entidades que deben aplicar las NIIF para Pymes son aquellas que no tienen obligaciones públicas de rendir cuentas, es decir aquellas empresas que no

tienen instrumentos de deuda o patrimonio que se negocien en mercados públicos. (IASB, 2009)

Con la aplicación de las NIIF, Nicaragua contará con un marco contable uniforme que les permitirá a los usuarios realizar la comparación de información financiera de manera consistente, así como mejorar la transparencia en los mercados y utilizar buenas prácticas contables.

Las NIIF establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos. Las NIIF se basan en el Marco Conceptual, que se refiere a los conceptos subyacentes en la información presentada dentro de los estados financieros con propósito de información general. El objetivo del Marco Conceptual es facilitar la formulación uniforme y lógica de las NIIF. También suministra una base para el uso del juicio para resolver cuestiones contables (IASB, 2009).

### **3.3.2. Objetivos**

Se pretende que la información de los estados financieros pueda ser expresada de manera uniforme de tal manera que sea leída en cualquier parte del mundo cumpliendo en cierta medida con los requerimientos de las leyes y regulaciones de una jurisdicción (IASB, 2009).

### **3.3.3. Alcance**

Estas normas están dirigidas a las pequeñas y medianas empresas (Pymes), considerando como Pymes aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y publican estado financiero con propósito de información general para usuarios externos (IASB, 2009).

Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si su patrimonio o instrumentos de deuda se negocian en mercado público, o si sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para terceros (IASB, 2009).

### **3.3.4. Secciones de las NIIF para Pymes**

Las NIIF para las Pymes comprenden 35 secciones que tienen un prólogo, guía de implementación, tabla de fuentes, estados financieros y además una lista de comprobación de información a revelar y presentar, así como fundamentos y conclusiones. (IASB, 2009)

En Colegio de Contadores de Nicaragua emitió un comunicado para la entidades que son conocidas internacionalmente como Pymes que deberán adoptar completamente las normas aplicándolas en sus estados financieros en su totalidad (Colegio de Contadores Públicos, 2012).

#### **3.3.4.1. Sección 34 Actividades especiales**

##### **1. Alcance**

Esta Sección proporciona una guía sobre la información financiera de las PYMES involucradas en tres tipos de actividades especiales actividades agrícolas, actividades de extracción y concesión de servicios.

##### **2. Agricultura**

Una entidad que use esta NIIF y que se dedique a actividades agrícolas determinará su política contable para cada clase de sus activos biológicos, tal como se indica a continuación:

- (a) La entidad utilizará el modelo del valor razonable para los activos biológicos cuyo valor razonable sea fácilmente determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado.
- (b) La entidad usará el modelo del costo para todos los demás activos biológicos.

##### **3. Reconocimiento**

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

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

#### 4. Medición-Modelo del valor razonable

Una entidad medirá un activo biológico en el momento del reconocimiento inicial, y en cada fecha sobre la que se informe, a su valor razonable menos los costos de venta. Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocerán en resultados.

En la determinación del valor razonable, una entidad considerará lo siguiente:

(a) Si existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola en su ubicación y condición actuales, el precio de cotización en ese mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable de ese activo. Si una entidad tuviera acceso a mercados activos diferentes, usará el precio existente en el mercado en el que espera operar.

(b) Si no existiera un mercado activo, una entidad utilizará uno o más de la siguiente información para determinar el valor razonable, siempre que estuviesen disponibles:

(i) el precio de la transacción más reciente en el mercado, suponiendo que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y el final del periodo sobre el que se informa;

(ii) los precios de mercado de activos similares, ajustados para reflejar las diferencias existentes; y

(iii) las referencias del sector, tales como el valor de un huerto expresado en términos de envases estándar para la exportación, fanegas o hectáreas; o el valor del ganado expresado por kilogramo de carne.

(c) En algunos casos, las fuentes de información enumeradas en los apartados (a) o (b) pueden sugerir diferentes conclusiones sobre el valor razonable de un activo biológico o de un producto agrícola. Una entidad considerará las razones de esas diferencias, para llegar a la estimación más fiable del valor razonable, dentro de un rango relativamente estrecho de estimaciones razonables.

(d) En algunas circunstancias, el valor razonable puede ser fácilmente determinable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado, aun cuando no haya disponibles precios o valores determinados por el mercado para un activo biológico en su condición actual. Una entidad considerará si el valor presente de los flujos de efectivo netos esperados procedentes del activo descontados a una tasa corriente de mercado da lugar a una medición fiable del valor razonable.

#### 5. Medición-Modelo del costo

La entidad medirá los activos biológicos cuyo valor razonable no sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo desproporcionado, al costo menos cualquier **depreciación** acumulada y cualquier pérdida por **deterioro del valor** acumulada.

La entidad medirá los productos agrícolas, cosechados o recolectados de sus activos biológicos, a su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de cosecha. Esta medición será el costo a esa fecha, cuando se aplique la Sección 13 de Inventarios u otras secciones de esta NIIF.

Una entidad revelará lo siguiente con respecto a los activos biológicos medidos utilizando el modelo del costo:

- (a) Una descripción de cada clase de activos biológicos.
- (b) Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable.
- (c) El método de depreciación utilizado.
- (d) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.

(e) El importe en libro bruto y la depreciación acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y al final del periodo (IASB, 2009).

### **3.4. Información financiera**

Una vez que las operaciones de una empresa son registradas contablemente, el sistema de contabilidad agrupa todos esos datos y los procesa para generar un informe llamado estados financieros, estos estados financieros muestra la situación económica de la empresa que sirve para que los administrativos armen sus conclusiones y tomen decisiones acertadas para su mejor funcionamiento.

#### **3.4.1. Concepto**

“Usuarios externos exigen estar informados sobre lo que pasa en los negocios en los que tienen interés económico, para eso se elabora y presenta información financiera expresada en un informe financiero” (Cantú, 2005).

La información presentada en los estados financieros le compete no solo a usuarios externos sino a los directivos, ellos son los principales interesados en que una empresa marche bien y su éxito se muestre en la rentabilidad presentada en los estados financieros.

La información financiera es un insumo básico para interpretar los estados financieros, tanto los PCGA como las NIIF concuerdan en que esta información debe ser presentada de forma comprensible, relevante, con materialidad o importancia relativa, fiabilidad, esencia en la forma, prudencia, integridad, oportunidad, equilibrio entre costo y beneficio (IASB, 2009).

#### **3.4.2. Importancia**

El análisis de estados financieros es un proceso de selección, relación y evaluación de la información financiera, es importante porque ayuda a “evaluar la situación financiera



actual y pasada de la empresa, así como los resultados de sus operaciones, con el objetivo básico de determinar fortalezas y debilidades sobre la situación financiera y los resultados de operación” (Medina & Ochoa Jaime, 2009).

El proceso de análisis consiste en la aplicación de un conjunto de técnicas e instrumentos analíticos a los estados financieros para obtener una serie de medidas y relaciones que son significativas y útiles para la toma de decisiones. En consecuencia, la función esencial del análisis de los estados financieros, es convertir los datos en información útil, razón por la que el análisis de los estados financieros debe ser básicamente de soporte a la toma de decisiones (Medina & Ochoa Jaime, 2009).

### **3.4.3. Clasificación**

Los estados financieros básicos son el estado de situación financiera y el estado de resultados, es importante recalcar que dicha información, sin embargo la empresa puede incluir además otros informes como el estado de cambio o estados de flujos de efectivo, y como información adicional, notas explicativas (IASB, 2009).

#### **3.4.3.1. Estado de situación financiera**

Presenta los activos, pasivos y patrimonio de la empresa en una fecha específica al final del periodo sobre el que se informa.

Este estado incluye partidas que presentan importes de efectivo, cuentas por cobrar, inventarios, propiedad planta y equipo o de inversión, activos intangibles, pasivos financieros, impuestos, provisiones y patrimonio que posee la empresa.

En las NIIF para las pymes señalan que “se debe clasificar esta información de activo y pasivo en corrientes y no corrientes” (IASB, 2009).

#### **3.4.3.2. Estado de resultado**

Una entidad debe presentar su resultado en cuanto a rendimiento financiero todas las partidas de ingreso y gastos reconocidas en el periodo.

Las NIIF para Pymes proporcionan un tratamiento diferente para las siguientes circunstancias:

- (a) Los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentan como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen.
- (b) Se reconocen tres tipos de otro resultado integral como parte del resultado integral total, fuera del resultado, cuando se producen:
  - (i) Algunas ganancias y pérdidas que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero.
  - (ii) Algunas ganancias y pérdidas actuariales
  - (iii) Algunos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura.

Una entidad incluirá dentro del estado de resultado tanto los ingresos de actividades ordinarias y costos financieros como participaciones en inversiones, gastos por impuestos (IASB, 2009).

#### 3.4.3.3. Estado de cambio en el patrimonio y el estado de resultado

En la NIIF sección 6 se menciona que este informe presenta los resultados de un periodo, partidas de ingresos y gastos, efectos en los cambios en las políticas contables y las correcciones de errores reconocidos en el periodo. Además presenta el importe atribuible a los propietarios, los componentes de patrimonio, efectos de la aplicación retroactiva o la re expresión, una conciliación con importes iniciales y finales, revelando por separado los cambios, y finalmente se incluyen partidas de ganancias acumuladas o dividendos declarados (IASB, 2009).

#### 3.4.3.4. Estado de flujo de efectivo

Muestra los flujos del periodo del que se informa clasificando actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiamiento, utilizando el método directo o indirecto (IASB, 2009).

### 3.4.3.5 Notas a los estados financieros

Las notas contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado del resultado integral, estado de resultados (si se presenta), estado de resultados y ganancias acumuladas combinado (si se presenta), estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos. Las NIIF en casi todas las secciones “indica que se requiere información a revelar que normalmente presentada en notas” (IASB, 2009).

### 3.4.4. Fiabilidad en la presentación de la información financiera

Para reconocer una partida debe tener un costo o un valor que pueda medirse de forma fiable. En muchos casos, el costo o valor de una partida es conocido. En otros casos debe estimarse. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad. Cuando no puede hacerse una estimación razonable, la partida no se reconoce en los estados financieros (IASB, 2009).

Sin embargo al no cumplir con la fiabilidad en la medición del costo, una partida puede ser revelada en notas siempre que esta se considere de importancia para los usuarios de la información financiera (IASB, 2009).

En la sección 34 de las NIIF para pymes señala que una entidad revelará lo siguiente con respecto a sus activos biológicos medidos al valor razonable:

- (a) Una descripción de cada clase de activos biológicos.
- (b) Los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada categoría de productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección y de cada categoría de activos biológicos.

(c) Una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del periodo corriente. La conciliación incluirá:

(i) La ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los costos de venta.

(ii) Los incrementos procedentes de compras.

(iii) Los decrementos procedentes de la cosecha o recolección.

(iv) Los incrementos procedentes de combinaciones de negocios.

(v) Las diferencias netas de cambio que surgen de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, y de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa.

(vi) Otros cambios.

Una entidad revelará lo siguiente con respecto a los activos biológicos medidos utilizando el modelo del costo:

(a) Una descripción de cada clase de activos biológicos.

(b) Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable.

(c) El método de depreciación utilizado.

(d) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.

(e) El importe en libros bruto y la depreciación acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y al final del periodo (IASB, 2009).

La clave es saber leer los estados financieros ya que son una foto de la situación de una empresa... las prácticas contables alternativas hacen que los estados de resultados reflejen una opinión entre varias.

En su libro termina realizando algunas recomendaciones las cuales considera importantes como: “mirar bien todo lo que no represente caja en el activo, lea notas y anexos, certificar que los rubros que aparecen como otros gastos u otros ingresos sean constantes y operacionales, certificar si existen situaciones que afecten el desempeño,

...revisar si los gastos representan un gasto puro o pueden considerarse como activo”; estas entre otras recomendaciones (Dumrauf, 2010).

Lo cierto es que la mayor dificultad del análisis de la información está en la fiabilidad, si las operaciones son clasificadas correctamente y se le dio el tratamiento contable adecuado cumpliendo con las NIIF entonces se considera que la información es fiable y oportuna de tal manera que se realizarán una toma de decisiones acertada.

## **4.5. Manual de procedimientos contables**

### **4.5.1. Concepto de Manual de procedimientos**

El manual es un documento que contiene un conjunto de procesos discriminado en actividades y tareas que realiza un departamento a área de la empresa, se elabora con el objetivo de guiar la correcta ejecución de las actividades de registro y control de una empresa. El manual facilita los trámites mediante una adecuada diagramación, facilita el uso de la información a personal interno y externo y contribuye a satisfacer las necesidades reales de la empresa (Villareal, 2012).

Todo procedimiento implica además de las actividades y las tareas del personal, la determinación del tiempo de realización, el uso de recursos, aplicación de métodos de trabajo y de control para lograr un eficiente y eficaz desarrollo de las operaciones de una empresa (Pozadas, 2011).

### **4.5.2. Ventajas**

1. Auxilian en el adiestramiento y capacitación del personal.
2. Auxilian a la inducción al puesto.
3. Describe en forma detallada las actividades de cada puesto.
4. Facilitan la interacción de las distintas áreas de la empresa.
5. Indican las interrelaciones con otras áreas de trabajo.
6. Permiten que el personal operativo conozca todos los diversos pasos que se siguen para el desarrollo de una actividad de rutina.

7. Permiten una adecuada coordinación de actividades a través de un flujo eficiente de la información.
8. Proporciona una visión integral de la empresa.
9. Son guías del trabajo a ejecutar (Villareal, 2012).

#### **4.5.3. Contenido**

El manual de procedimientos debe contener una introducción, objetivos, áreas de aplicación, políticas, formatos, diagramas de flujo (Villareal, 2012).

## **IV. PREGUNTA DIRECTRIZ**

¿Al aplicar la sección 34 de las NIIF para las Pymes en la determinación de costos, refleja la situación financiera real de la tabacalera?

### 4.1. Matriz de Categoría

Cuestiones de Investigación	Objetivos específicos	Categoría	Concepto	Dimensión	Sub Categoría	Indicador	Dirigido a	Instrumento
¿Cuáles son los procedimientos utilizados por TANORESA en la acumulación y registro de los costos?	Describir el procedimiento utilizado por TANORESA en la acumulación y registro de los costos.	<b>Acumulación de Costos</b>	Se define como el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción que constituye el objetivo de la empresa	Componentes	Clasificación	Costos de manufactura	Contador	Entrevista
						Costos operativos		
		<b>Registro de Costos</b>	Es un registro auxiliar tributario destinado al control de los costos incurridos en el proceso productivo, debe contener la información mensual de los diferentes elementos.	Elementos	Materiales	Registro	Contador Administrador Jefe de producción	Entrevista
						Clasificación		
						Control	Contador Administrador Jefe de producción	Entrevista
						Registro		
Clasificación	Contador Administrador Jefe de producción	Entrevista						
Control								
CIF	Registro	Contador Administrador Jefe de producción	Entrevista					
Clasificación								
Control			Guía de observación					

### 4.2. Matriz de Categoría

Cuestiones de Investigación	Objetivos específicos	Categoría	Concepto	Dimensión	Sub Categoría	Indicador	Dirigido a	Instrumento
¿Cuál es el uso de la sección 34 de las NIIF para pymes en la determinación de costos?	Aplicar la NIIF PARA Pymes Sección 34 en la determinación de costos de TANORESA	<b>Sección 34 para NIIF PYMES</b>	Es una guía sobre la información financiera de las pymes involucradas en tres tipos de actividades especiales, agrícolas, de extracción y de concesión de servicios.	Modelos de medición	Valor Razonable	Un mercado Activo	Contador	Entrevista
						Precio Referencias del sector	Administrador	Guía de observación
					Modelo de costos	Costos estimados de ventas en el punto de cosecha	Contador	Entrevista
						Medición del inventario	Administrador	Guía de observación
				Presentación de la información	-	Valor Razonable	Contador	Entrevista
						Modelo de costos	Administrador	Guía de observación



### 4.3. Matriz de Categoría

Cuestiones de Investigación	Objetivos específicos	Categoría	Concepto	Dimensión	Sub Categoría	Indicador	Dirigido a	Instrumento
¿Cuál el nivel de confiabilidad de los costos presentados en la información financiera?	Valorar el nivel de fiabilidad de costos presentados en la información financiera	<b>Información Financiera</b>	Es un insumo básico para interpretar los estados financieros los cuales son presentados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados.	Componentes	Estado de situación financiera	Activos	Contador	Entrevista
						Pasivos		Guía de observación
						Capital		
					Estado de resultado	Ingresos	Contador	Entrevista
						Egresos		Guía de observación
					Estado de Costos	Aumentos	Contador	Entrevista
						Disminuciones		Guía de observación
					Estados comparativos	Materiales	Contador	Entrevista
						Mano de obra		Guía de observación
						Costos Indirectos		
					Razones	Razones no financieras	Contador	Entrevista
								Guía de observación
Guía de revisión								

## 4.4. Matriz de Categoría

Cuestiones de Investigación	Objetivos específicos	Categoría	Concepto	Dimensión	Sub Categoría	Indicador	Dirigido a	Instrumento	
¿Cómo se realiza el adecuado registro de los costos agrícolas basado en la sección 34 de las NIIF para Pymes?	Proponer un manual de procedimientos contables para el adecuado de registro de los costos agrícolas basado en la sección 34 de las NIIF para Pymes.	<b>Manual de procedimientos contables</b>	Es un documento que sirve de guía hacia un adecuado registro de las operaciones contables.	Costo	Clasificación	Materiales	Contador	Guía de entrevista	
						Mano de obra			
						CIF			
					Acumulación	Documentos de trabajo			Guía de observación
						Procedimientos de control			
					Registro	Modelo del Costo			Revisión documental
					Presentación	Modelo de Costo			
Informe Financiero									

## V. DISEÑO METODOLÓGICO

### 5.1. Enfoque de Investigación

La incidencia de la sección 34 de las NIIF para Pymes (Actividades Especiales) en los costos agrícolas de Tabacalera del Norte de Estelí S, A., período 2015, se analizó a través de esta investigación científica, para la que se tomó como pilares fundamentales la observación y el análisis crítico del investigador comparando la sección especificada en el área de estudio.

La investigación cualitativa se orienta a captar el significado de los procesos, comportamientos y actos, más que descubrir los hechos, indica también que utiliza el lenguaje de los conceptos más que de los números (Rodríguez, 2008).

Por lo tanto se aplicó investigación de tipo cualitativa porque se describió y analizó la aplicación de la sección 34 de la NIIF para Pymes en el registro contable de costos al transcurso del desarrollo de la investigación, para ir construyendo los elementos del costo orientado al problema planteado; por eso los principales ejes de este estudio incluyó a costos, la sección 34 y la información financiera.

### 5.2. Tipo de Investigación

La profundidad de la investigación fue explicativa, ya que los ejes antes mencionados se observaron en su contexto real y fueron empleados los elementos de la sección 34 de la NIIF para observar el efecto que ocasionó sobre la información financiera y analizar el comportamiento.

La investigación fue un estudio descriptivo de tipo prospectivo, los estudios descriptivos miden de manera más bien independiente los conceptos o variables con los que tienen que ver. Aunque, desde luego, “pueden integrar las mediciones de cada una de dichas variables para decir cómo es y se manifiesta el fenómeno de interés, su objetivo no es indicar cómo se relacionan las variables medidas” (Hernández Sampieri, 2014)

Es estudio prospectivo porque los valores obtenidos para determinación del costo agrícola del tabaco fueron obtenidos y actualizados en el año en curso.

En este mismo sentido la investigación es aplicada, porque para obtener información partió de la compilación de datos basados en hechos reales de la población para el tratamiento de un problema real como fue la determinación de los costos de la siembra de tabaco en TANORESA aplicando la sección 34 de las NIIF para Pymes.

Esta investigación aplicada permite no solo observar sino recolectar los datos directamente de la realidad objeto de estudio en su ambiente natural para luego analizar e interpretar los hechos ocurridos (Naghi, 2005). Por eso se consideró un estudio de campo.

Este estudio de campo no solo se basó en datos primarios obtenidos, también empleó datos secundarios de fuentes bibliográficas los cuales fueron necesarios para integrar el problema planteado.

Rodríguez indica que “el experimento en el campo se refiere a un estudio experimental en una situación real, donde una o más variables estarán sujeta a manipulación bajo estricto control de otras variables de control” (Rodríguez, 2008).

Además según la amplitud con respecto al proceso de desarrollo esta investigación es de corte transversal porque se enmarcó en un período de tiempo donde se evaluó la aplicación de la sección 34 de las NIIF para Pymes en el periodo 2015, es decir en un tiempo determinado, dicha investigación se llevó a cabo en año 2015-2016.

### **5.3. Población y muestra**

De acuerdo al problema investigado y tomando los objetivos propuestos fue necesario detallar los elementos o individuos de estudio con quienes se llevó a cabo esta investigación.

Para la realización de este estudio se tomó como población finita a la empresa Tabacalera del Norte de Estelí S, A. TANORESA.

La muestra objetivo de investigación fueron los estados financieros presentados en el 2015, se seleccionó de acuerdo a la técnica de muestreo no probabilístico denominada intencional u opinático. Según el enfoque de Arias dice “en este caso los elementos son escogidos con base en criterio o juicios preestablecidos por el investigador” (Arias, 2006, pág. 81).

La unidad de análisis de esta investigación fue el área contable y colaboradores de esta área, porque es aquí donde se extrajo la diferente información de costos recopilada del área productiva de Tabacalera del Norte S, A. la cual fue procesada y transformada en información financiera útil para la toma de decisiones.

#### **5.4. Métodos y técnicas para recolección y análisis de datos**

Este estudio inició a través de una fase exploratoria, la cual consistió en la revisión documental, el análisis y síntesis de fuentes primarias como investigaciones publicadas referentes a la aplicación de las NIIF para Pymes las que fueron debidamente citadas en este documento.

Para el análisis de las fuentes documentales, fue necesario la búsqueda y observación de los hechos materiales escritos acerca de los temas abordados en esta investigación para absorber sus planteamientos esenciales y aspectos lógicos de sus contenidos y propuestas, con el fin de extraer los datos útiles.

El uso de la técnica de revisión documental, fue necesario para la análisis de cuentas, formatos de producción, libros contables y la consulta de manuales contables, bibliografías de diferentes autores y organismos como el IASC, permitieron fundamentar esta investigación.

Debido a que la investigación planteada fue un estudio aplicado, se utilizó además la entrevista cuyo instrumento de recolección de datos es la comunicación interpersonal establecida entre el investigador y el sujeto de estudio al fin de obtener respuestas verbales a las interrogantes planteadas sobre el problema propuesto.

El tipo de entrevista que fue utilizada para recopilación de información de la investigación fue la entrevista abierta con preguntas de tipo descriptiva, realizada a la contadora general de la empresa TANORESA, al contador auxiliar y al jefe del área de producción. (Ver anexo #1 Entrevista Página # 98)

También se aplicó la guía de observación que fue la forma directa de recopilar datos en el momento que ocurrieron ciertos eventos, igualmente fue dirigida a áreas de la empresa como contabilidad y producción.

A través de la observación y revisión, se acumuló información de cada uno de los conceptos o variables definidas en los objetivos de este estudio. Sirvió para el análisis del ambiente de trabajo, libros, papeles, formas de control de costos y demás documentos contables que utiliza la tabacalera. (Ver anexo #4 Observación Página # 104)

### **5.5. Validación de instrumentos de investigación**

Se logró mejorar los instrumentos de investigación validándolos con personas expertas en la materia, estos instrumentos posteriormente se utilizaron para alcanzar la información requerida en este estudio. (Ver anexo #6 Página # 106 Carta de solicitud de validación)

### **5.6. Etapas de la investigación**

Esta investigación se realizó en cuatro etapas que comprendieron: investigación documental, elaboración y validación de instrumentos, trabajo de campo y elaboración del documento final. El cronograma de actividades se muestra en anexo 7 # página # 109).

### **5.6.1. Investigación documental**

En etapa primero se determinó el objeto de estudio, para partir de una problemática encontrada, luego se realizó una búsqueda de teorías tomadas de diferentes fuentes bibliográficas y digitales para examinar, organizar y analizarla. Seguidamente se seleccionó los elementos teóricos necesarios para sustento de la investigación.

### **5.6.2. Elaboración de Instrumentos**

Para obtener la información adecuada al tema de investigación se realizaron entrevistas dirigidas tanto al contador auxiliar de la empresa y contadora general como al técnico encargado de la finca de tabaco, para recopilar toda la información desde el proceso de siembra y recolección hasta la forma en que llevan a cabo la acumulación, registro contable y presentación de costos agrícolas en la empresa.

### **5.6.3. Trabajo de campo**

Este trabajo investigativo se elaboró en Tabacalera del Norte de Estelí SA, durante su ejecución se realizaron diversas visitas al área donde se encuentra ubicada la Finca y además a las oficinas, donde se observó y analizó el proceso involucrado en el cultivo y registro de los costos de tabaco obteniendo datos fuentes para soportar la investigación.

Al aplicar los instrumentos de entrevista y observación se recopiló la información necesaria que fue seleccionada a criterio del investigador para su posterior análisis e interpretación de los resultados dando salida a los objetivos planteados y finalmente se elaboró las conclusiones y realizó recomendaciones.

### **5.6.4. Elaboración de documento final**

Para elaborar el documento final se tomó las orientaciones dadas por la MSc Natalia Golovina a través del módulo Seminario de Tesis. Este documento es una guía de las etapas de investigación realizada y comienza con el capítulo I que contiene la parte introductoria, planteamiento del tema y justificación.

Luego en el capítulo II fueron propuestos objetivos para darle repuesta al problema planteado, de igual manera se presentó en el capítulo III el marco teórico que expone los principales elementos teóricos y conceptuales involucrados que ayudaron al análisis de resultados.

En el capítulo IV se presentó la pregunta directriz y matriz de categorías debido a que este trabajo es una investigación cualitativa.

El capítulo V diseño metodológico indicó el tipo de investigación, la población, muestra, unidad de análisis y los instrumentos utilizados para la obtención de información.

El análisis a los resultados se desarrolló en función de los objetivos específicos que fueron guías de la investigación para al final determinar si se cumplió o no se cumplió la pregunta directriz que se planteó para resolver el problema planteado.

Por último se hicieron las conclusiones del análisis realizado a resultados y las recomendaciones para los involucrados en el proceso de determinación, acumulación y registros contables de los costos del cultivo de tabaco para superar sus debilidades encontradas.



## VI. ANÁLISIS DE RESULTADOS

A continuación se muestran los resultados obtenidos de la aplicación de entrevistas, guía de observaciones y análisis documental realizado a las diferentes fuentes de Información relacionados con las operaciones de la tabacalera TANORESA, empresa objeto de estudio.

### 6.1 Procedimiento utilizado por TANORESA en la acumulación y registro de los costos agrícolas.

Para comprender el proceso que utiliza la empresa en el tratamiento contable del costo, primero se da a conocer las generalidades de cómo se realiza el cultivo de esta planta llamada tabaco.

Este estudio fue aplicado en Tabacalera del Norte de Estelí una sociedad anónima que se dedica a cultivar la planta de tabaco para su venta, tiene diez años de realizar esta labor y su visión es la expansión a nivel internacional con la comercialización de su producto.

#### 6.1.1 Proceso de cultivo del tabaco

El técnico encargado de la finca explica que para el logro de la siembra de esta planta se requiere de ciertas condiciones referentes al clima, el tipo de suelo y la temperatura. Las regiones más adecuadas para cultivar son las subtropicales y las de clima templado ya que estas plantas son muy sensibles al terreno y de ello dependerá su calidad, el cual resultará en color, textura y aroma (Talavera W. , 2016).

Además en este cultivo se requiere ciertos cuidados en cada proceso de la planta los cuales se detallan a continuación: Las semillas del tabaco son muy diminutas y se siembran generalmente, en semilleros (almácigos) tratados con gran cuidado, a fin de eliminar todas las plagas nocivas del suelo. La empresa no realiza esta actividad, pero ya tiene contrato con productores que les proveen las plántulas.

- a) Preparación del Suelo: En esta etapa se pretende lograr una mejor calidad de la superficie del suelo y uniformidad, para obtener mayores rendimientos de tal manera que sea eficiente la siembra y el establecimiento del sistema de riego, luego se realiza el romplow, es decir 1 pase de arado profundo de tal manera que quede volteada la superficie del suelo, luego un pase de arado, y dos pases de romplow más para unificar el prigma.
- b) Siembra: Las pequeñas plantas se trasladan, disponiéndolas en hileras sobre pequeños montículos, y los detalles del cultivo varían en las distintas zonas y según el tipo de planta. En Tabacalera del norte de Estelí solo se siembra tabaco criollo, el cual es considerado buen tabaco.
- c) Riegos: Este es el riego vivo o riego localizado, dependiendo de la capacidad del campo para retener agua.
- d) Sanidad Vegetal: Es la fumigación para control de plagas, vegetales, PH del suelo, nivel de deficiencia de nitrógeno, fósforo y otros minerales necesarios para el cultivo.
- e) Des bajera: Consiste en sanidad de la planta, es decir, quitarle las hojas malas y limpiar la base del tallo de la planta para mantener limpia la raíz y no la ataque los gusanos.
- f) Riegos minados: Para este proceso se requiere una zanja de tal manera que almacene agua, esto ayudará a cumplir funcionamiento metabólico de la planta, viene a solventar un poco de solubilidad al cultivo y de obtener mejor sabor, color y rendimiento de tabaco.
- g) Desbotona y Deshijos: Como las hojas son la parte aprovechable de la planta, el agricultor debe eliminar las flores y los retoños laterales, a fin de obtener hojas

grandes y de buena calidad, dejando, en general, de diez a veinte hojas por planta.

- h) Recolección del tabaco: Los retoños florales aparecen uno o dos meses después del trasplante y, poco después, las hojas comienzan a madurar, siendo las más cercanas a la base de la planta las primeras que maduran, cambiando su color verde oscuro en amarillo verdosa, este es el momento adecuado para la recolección. Para el corte se necesitan sean manipulados por las labores manuales por lo que se persigue un tabaco sano en el día hoy lo más común es arrancar las hojas a medida que maduran, es decir de abajo hacia arriba, método que exige alrededor de seis visitas a cada planta pero que asegura que todas las hojas recogidas se encuentren en el mismo grado de madurez, y se obtiene, por lo tanto, un tabaco con un grado uniforme de aroma y calidad.

El primer corte se hace a los 55 días con tres hojas, y luego hay intervalos de cuatro días, entre corte y corte, siempre las mismas tres hojas de corte de tal manera que cuando se llegue a la corona y pasar por el centro fino y el centro gordo se obtendrán hojas de alta calidad y resistencia, se asegura que van a nutrirse mejor las hojas y las que van quedando van obteniendo más azúcar, más sabor y más nicotina que es lo que se persigue el día de hoy, mejor calidad y como meta de mercado obtener tabaco viso y ligero.

- i) Curado: Consiste en secar la hoja al aire, a fin de que se conserve y sea adecuada para su manufactura ulterior, dando lugar a una serie de cambios químicos en la hoja de tabaco. Las hojas recolectadas se atan en pequeños manojos y se cuelgan en cujes que se fija sobre soportes en los cobertizos de curado y se expone a una corriente de aire durante dos o tres meses, tomando grandes precauciones para regular el contenido en humedad del aire.
- j) Zafado y empaque. Esta es la última labor, que consiste en zafar el tabaco de los palos largos, pasa por el control de calidad para verificar que la hoja no esté

quebradiza o muy seca, si esta cumple con las condiciones de textura se realiza el moñado para empacarlo en fardo y venderlo. A continuación en la figura #1 se muestra el proceso del cultivo de tabaco (Talavera W. , 2016).

**Figura #1. Proceso de cultivo de Tabaco**



**Fuente: Elaboración propia a partir de entrevistas aplicadas**

El técnico encargado del manejo y cuidado de la planta de tabaco en entrevista realizada indica que el rendimiento por cosecha está entre 30 y 40 quintales de tabaco criollo en oro, este rendimiento depende de las condiciones climáticas a las que se esté enfrentando el cultivo en ese ciclo, generalmente se alcanza buen rendimiento y resulta de calidad en la finca de la Tabacalera del Norte debido a que la tierra es de suelo arcilloso, en suelos arenosos la productividad es menor, en TANORESA el rendimiento por manzana ya deducida la pérdida del tabaco, es de 30 a 40 quintales de tabaco y se obtiene hasta un 80% de tabaco sano que es pagado en el mercado a buen precio y roto 20% a un precio menor (Talavera W. , 2015).

El encargado de la producción supervisa semanalmente cómo van de acuerdo con el manzanaje que sembraron porque en dependencia de cuánto es la siembra se espera la cosecha para poder cumplirles a clientes que ya tienen establecidos.

Además en entrevista realizada al técnico y contrastando esta información con la revisión de documentos que utilizan en la finca se obtiene que los insumos necesarios son los fertilizantes tales como potasio, calcio, fósforo, magnesio, calcio y otros los cuales son llamados fertilizantes nitrogenados, están compuestos especialmente según los requerimientos de calidad de la cosecha, estos se preparan para evitar las deficiencias de la tierra ya sea por el tipo de suelo, por el clima o el sol.

Estos insumos como se puede observar en documentos de control de costos, se emplean en ciertas etapas de maduración de la planta de tabaco; por ejemplo, la fertilización, ocurre dos veces los días 7 y 14 después de trasplantada la planta de tabaco. Se aplican 12 quintales fórmula 13-13-18 5mg, 0.3 br y también aplican 6 quintales fórmula 23-0-24 por cada manzana de tabaco sembrada en transcurso del ciclo de vida del cultivo de tabaco (Talavera W. , 2015).

Se presenta en la tabla #1 el costo por cada etapa del cultivo de tabaco para una manzana de tabaco.

**Tabla # 1. Costo Total para una manzana de tabaco**

Actividades	Materiales	Costo Mat
Preparación	Mecanización	7,861.28
Siembra	Plántulas	8,960.00
Sanidad	Insecticidas Fungicidas	31,220.00
<b>TOTALES</b>		<b>C\$ 48,041.28</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

### 6.1.2 Procedimientos contables de acumulación y registro de los costos

El auxiliar contable expresa que para la acumulación de los costos en Tabacalera del Norte de Estelí, toman como medidas únicamente el uso de algunos documentos (anexo #8 Página # 110) tales como remisiones y kardex para anotar entradas de la hoja de tabaco en rama por la cosecha y salida por su venta, para la mano de obra se utilizan planillas del personal, hojas de asistencia donde deben firmar hora de entrada y salida (López, 2016).

Esta información se confirma con lo expresado por el técnico encargado de la finca de tabaco y además de verificó a través de la revisión y análisis documental, en la tabacalera no poseen ningún otro documento de control para acumular los costos por el cultivo de la planta de tabaco (Talavera W. , 2015).

Además se corrobora lo expresado por la contadora, ella explica que para los trabajadores de la siembra y cosecha no existen medidas directas. Solamente se verifica la asistencia y se paga al trabajador según los días trabajados, el salario que ellos devengan corresponde al salario mínimo de ley estipulado para el sector agropecuario (Lanuza, 2016).

La documentación contable requiere de un especial cuidado al momento de su elaboración y uso ya que servirán de soportes o justificación para cada operación que se realice en la actividad del cultivo del tabaco, el no poseerla y utilizarla adecuadamente trae a la empresa tabacalera consecuencias de muchas correcciones por errores en los registros contables o posiblemente registro de datos equivocados.

El contador de Tabacalera del Norte de Estelí considera que todos los desembolsos realizados en las actividades para cultivo de la planta de tabaco son directos, tales como plántulas, insumos, fertilizantes, insecticidas, combustible y planillas; los demás como agua, luz, teléfono, se envían a la cuenta de gastos. (Lanuza, 2016)

Además el auxiliar contable de la empresa indica que los costos del tabaco en los que incurre la empresa se consideran directos, estos son materia prima por plántula de tabaco y el pago realizado a trabajadores, “todos los trabajadores son costos directos porque se dedican a la cosecha del tabaco”, termina afirmando que no existen salarios de personal administrativo. (López, 2016)

Sin embargo en los registros contables de la tabacalera se contradice al decir que todo es costo directo, porque al revisar en comprobantes de diario la información, las planillas por ejemplo son cargadas como gastos directos, la energía eléctrica utilizada en el sistema de riego también se carga a cuenta de gastos.

En otras palabras la empresa tabacalera no realiza una separación de costos directos e indirectos, o los costos de los gastos. En referencia a teoría abordada los costos incluyen únicamente los involucrados en el desarrollo y cultivo del tabaco, es decir aquellos desembolsos sin los cuales no es posible lograr el cultivo del tabaco.

Tal como lo menciona Hongren 2007 los costos incluyen materias primas consumidas en el proceso, mano de obra directa si se asocia directamente el trabajador y costos indirectos de fabricación llamados también CIF que son aquellos de carácter general relacionados en diferentes operaciones que tienen múltiples objetos de costos por lo que no se pueden asignar directamente (Hongren, Datar, & Forter, 2007).

### **1. Tratamiento contable para preparación de terreno**

La preparación del terreno es la actividad que se realiza antes del trasplante y siembra de la plántula de tabaco, implica labores de limpia y chapoda, este es el inicio de todo el proceso, se lleva a cabo el día 1, luego sigue el arado se realiza día 4 y requiere de dos pasadas, romplón día 16 y se necesitan 3 pasadas y finalmente surcado día 30.

La limpia y chapoda se reconoce dentro de la mano de obra de los jornaleros, se requiere de 6 días/hombre para una manzana sembrada. El resto es mecanizado, pero

se contrata a personal específicamente para estas funciones debido a que la tabacalera no ha realizado inversión en este tipo de maquinaria, incluye servicios para realizar el arado, romploniado y surcado.

Todas estas actividades conllevan a un servicio con un costo total de C\$ 7,861.28 por manzana, el servicio incluye el uso de la maquinaria, combustible y personal, la empresa contabiliza haciendo un cargo a la cuenta de tabaco en rama porque considera que todos son costos incurridos para obtener ese producto llamado tabaco en rama.

Para ejemplificar se muestra en la tabla #2 el registro contable realizado en la empresa por la compra y consumo de materiales que se incurren en una manzana de tabaco sembrada.

**Tabla # 2. Preparación de terreno para una manzana de tabaco.**

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>	<b>Parcial</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
<b>1300</b>	<b>INVENTARIO</b>		7,861.28	
1302	Tabaco en rama	7,861.28		
<b>1130.02</b>	<b>Banpro cuenta #....</b>			7,704.05
<b>5500</b>	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			157.23
5502	IR 2% compra de bienes y servicios	157.23		
	<b>Registro de pago por servicios de preparación de terreno de una manzana sembrada</b>		<b>C\$7,861.28</b>	<b>C\$7,861.28</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de registros de la empresa.

En la tabacalera presenta una debilidad al registrar directamente a la cuenta de Inventario de tabaco en rama, lo que es incorrecto porque es un desembolso para preparación de tierra, de acuerdo a la NIIF para Pymes esto es considerado actividad agrícola, el inventario se cargaría hasta que el tabaco ya esté listo en la bodega para ser vendido y apenas se está realizando un desembolso para preparar el terreno.



## 2. Tratamiento contable para la siembra y trasplante de la plántula

### a) Materiales

Como afirma el técnico, la etapa del semillero es un cuidado especial y por las condiciones y espacios en la tabacalera esta etapa del proceso del cultivo la ahorran comprando directamente la plántula que se llevará después a la siembra (Talavera W. , 2015).

A continuación la tabla #3 muestra el registro contable por la compra de esta plántula.

Tabla # 3. Compra de plántulas para una manzana de tabaco.

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>1301</b>	<b>INVENTARIO</b>		8,960.00	
1301.01	Materiales y suministros	8,960.00		
<b>5500</b>	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			358.40
5502	IR 3% sobre compra	268.80		
5507	1% Alcaldía	89.60		
<b>1130.02</b>	<b>Banpro cuenta #...</b>			8,601.60
	<b>Registro de pago por compra de plántulas para una manzana de tierra</b>		<b>C\$ 8,960.00</b>	<b>C\$ 8,960.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de registros de la empresa.

De acuerdo al análisis documental la compra de plántula es considerada un costo directo del cultivo de tabaco y se carga a cuenta de inventario, pero no puede ser registrada como insumo, sino materia prima porque esta es la base para el desarrollo de la planta de tabaco.

Cuando el terreno está listo y es traspasada la plántula al terreno, esta requiere de ayuda para su crecimiento tales como insumos, a continuación se muestra en tabla # 4 insecticidas, fungicidas y fertilizantes utilizados en el cultivo de una manzana de tabaco.

Tabla # 4. Lista de insumos para una manzana de tabaco

Insecticidas				Costo para 1 Manzana
Imidacloprid	Lts	1.5	318.00	477.00
Rienda	Lts	1.5	498.00	747.00
Monarca	Lts	1.5	549.00	823.50
Dipel	Lts	1.5	321.00	481.50
Engeo	Lts	1.5	235.00	352.50
Vidate	Lts	1.6	654.00	1,046.40
Diazinon	Lts	2	487.00	974.00
Plural	Lts	1	2,854.10	2,854.10
Sub-Total				<b>C\$ 7,756.00</b>
Fungicidas				Costo para 1 Manzana
Ridomil Gonl	Kg	1.4	712.00	996.80
Carbendazin	Lts	2	150.00	300.00
Acrobat	Kl	1.1	550.00	605.00
Mancozeb	Kl	2	120.00	240.00
Positron	Kl	2	550.00	1,100.00
Aliet	Kl	1	558.20	558.20
Biolife	Lts	1	1,220.00	1,220.00
Forum	Lts	1	1,140.00	1,140.00
Sub-Total				<b>C\$ 6,160.00</b>
Fertilizantes				Costo para 1 Manzana
Enraizador	Lts	1.5	318.00	477.00
Metalozato K	Lts	1	482.17	482.17
Metalozato Br	Lts	1	482.65	482.65
Matalozato Zinc	Lts	1	483.70	483.70
18-6-18+Em	Kl	2	90.00	180.00
13-13-13	QQ	14	733.26	10,265.64
18-0-20	QQ	6	822.14	4,932.84
Sub-Total				<b>C\$ 17,304.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

El registro contable por la compra de insecticidas con C\$7,756.00, fungicidas C\$6,160.00 y fertilizantes C\$17,304.00 se presenta a continuación en la tabla #5.

Tabla # 5. Compra de insumos

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>1301</b>	<b>INVENTARIO</b>		31,220.00	
1301.01	Materiales y suministros	31,220.00		
<b>5500</b>	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			936.60
5502	IR 2% sobre compra	624.4		
5507	1% Alcaldía	312.2		
<b>1130.02</b>	<b>Banpro cuenta #....</b>			30,283.40
	<b>Registro de pago por compra de insumos agrícola para una manzana de tierra</b>		<b>C\$31,220.00</b>	<b>C\$31,220.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de registros de la empresa.

El técnico explica que para la siembra se invierte en insumos agrícolas necesarios para su crecimiento deseado tales como, insecticidas, fungicidas, calcio, fósforo, nitrógeno por ejemplo que son la base para obtener una cosecha de calidad en el tabaco ya que le aportan nicotina a las hojas, y otros elementos que igual aportan a la calidad como el potasio y el magnesio entre otros, esta información se analizó y revisó en documentos.

Es importante que la tabacalera presente en su registro contable qué insumos son los que se están comprando, si se refieren a insecticidas, fungicidas, herbicidas etc. El registro mostrado en la tabla #6 es información proporcionada por la contadora y verificada con los libros contables de la tabacalera, esta refleja en un solo asiento el consumo tanto por plántulas como por insumos que son utilizados en una manzana de tabaco sembrada.

**Tabla # 6. Consumo para cultivo de tabaco**

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>	<b>Parcial</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
<b>1300</b>	<b>INVENTARIO</b>		40,180.00	
1302	Tabaco en rama	40,180.00		
<b>1300</b>	<b>INVENTARIO</b>			40,180.00
1301.01	Materiales y suministros	40,180.00		
	<b>Registro de consumo de insumos agrícola para una manzana de tierra</b>		<b>C\$40,180.00</b>	<b>C\$40,180.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de registros de la empresa.

De acuerdo a la NIIF para Pymes una empresa que se dedique a actividades especiales como en el caso de TANORESA que se dedica a agricultura, puede aplicar la sección 34 para la contabilización de sus cultivos en el punto de cosecha.

Se muestra en tabla anterior que en el caso del consumo registran directamente a la cuenta de inventario, específicamente en la sub cuenta tabaco en rama, como apenas está en desarrollo aún no se puede considerar tabaco en rama sino hasta su arranque, es decir que formará parte de la cuenta de inventario de tabaco en rama únicamente después de cosechado el tabaco según análisis a la normativa contable la NIIF para Pymes, la normativa señala que hasta el punto de cosecha o recolección, se debe contabilizar como activos biológicos.

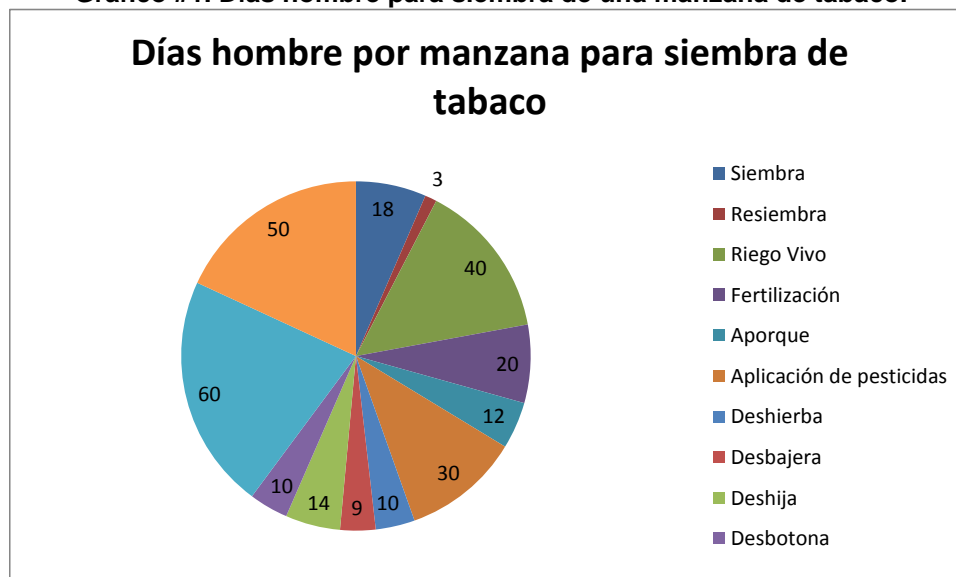
Se consideran activos biológicos un animal vivo o planta en el que la empresa se haya involucrado para su crecimiento y llevarlo a la venta, en Tabacalera del Norte de Estelí se realizan esfuerzos para que la planta de tabaco cumpla su desarrollo con la mejor calidad y de esa manera colocarlo dominante en el mercado (IASB, 2009).

Es importante que la empresa separe las partidas que afectan el inventario con las involucradas como activos biológicos para distinguir la actividad agrícola de otras actividades y así obtener un costo más razonable de la cosecha obtenida.

### b) Mano de Obra

Esta labor de siembra incluye los trabajos de pre siembra, riego vivo, fertilización, aporque, aplicación de pesticida, deshiera, desbajera, deshija, desbotona, corte y riego. Para llevar a cabo esta actividad se requiere un total por manzana de 276 días hombre (ver gráfico #1), a cada trabajador o jornalero se le paga C\$125.00 el día trabajado, también recibe pago por séptimo y prestaciones sociales, no recibe ningún otro tipo de compensación por su labor, pero en algún momento que lo requieran se les facilita préstamos como adelanto de su salario. A estos trabajadores se les aplica retención por INSS del 4.25% (IVM).

Gráfico #1. Días hombre para siembra de una manzana de tabaco.



Elaboración propia a partir de información proporcionada por la empresa.

### 3. Tratamiento contable de las labores de beneficiado

En este caso contiene labores de ensarte, bodegueros, bajar cujes, empaque, aliñado de cujes, mantenimiento de galera, zafadura y moñeo. En total se incurren en 122 días hombres (ver gráfico #2), de la misma manera el pago es C\$125.00 el día trabajado y recibe los demás beneficios conforme a la ley laboral, misma que se aplican en la labor anterior.

Gráfico #2. Días hombre para beneficio en una manzana de tabaco.



Elaboración propia a partir de información proporcionada por la empresa.

### 4. Labores de supervisión y control

De acuerdo a información proporcionada por la contadora general de la tabacalera las funciones en este caso son de supervisión y control de la siembra por parte del técnico, el administrador que se encarga del control y preparación de planillas del personal, supervisar cumplimiento de jornada de trabajadores y vigilante. En total se requiere de 360 días hombres, corresponden 90 días por cada área tal como se muestra en el gráfico #3, pero los colaboradores devengan salarios diferentes, en el caso del técnico, él devenga un salario de C\$ 10,181.82 por manzana de tabaco sembrada, el administrador C\$ 4,181.82 y el supervisor y vigilante C\$ 2.363.64 por cada manzana sembrada; las retenciones al técnico encargado del proceso de siembra aplican 10% por servicios profesionales, los otros trabajadores están en régimen integral con 6.25%.

**Gráfico #3. Días hombre personal indirecto y administrativo en una manzana de tabaco.**

Elaboración propia a partir de información proporcionada por la empresa.

Tal como se muestra en la tabla #7 el registro contable de la planilla que realiza la tabacalera es para todas las actividades, incluye registro de planilla de jornaleros que realizan trasplante, siembra, presiembra, beneficio, supervisión, control y administración. Ver detalle de nómina en anexo 9 Página # 113.

**Tabla # 7. Gastos Directos por mano de obra para una manzana de Tabaco**

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>5700</b>	<b>GASTOS DIRECTOS</b>		114,198.48	
5701	Salarios	69,590.91		
5702	Feridos	750.00		
5703	Séptimo día	8,416.67		
5704	Aguinaldo	6,563.13		
5705	Vacaciones	6,563.13		
5707	Indemnización	6,563.13		
5708	Inss Patronal	14,176.36		
5709	INATEC	1,575.15		
<b>1200</b>	<b>CUENTAS POR COBRAR</b>			15,600.00
1217	Adelanto s/salario	15,600.00		
<b>5400</b>	<b>GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR</b>			93,716.06
5401	Sueldos y Salarios por pagar	58,275.15		
5402	Aguinaldo	6,563.13		
5403	Vacaciones	6,563.13		
5404	Indemnización	6,563.13		
5405	Aporte patronal INSS	14,176.36		
5406	INATEC	1,575.15		
<b>5500</b>	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			4,882.42
5508	IR 10% servicio prof técnico	954.55		
5501	Inss Laboral	3,927.88		
	<b>Registro de pago de planillas.</b>		<b>C\$114,198.48</b>	<b>C\$114,198.48</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de registros de la empresa.

De acuerdo a información proporcionada por la contadora y contrastando con documentos revisados, en la tabacalera utilizan la cuenta con código 5 llamada gasto directo, la palabra gasto estaría empleada de forma inadecuada puesto que refiere un costo, en entrevista la contadora aclara que es simplemente el nombre de la cuenta y sólo es forma de presentación, porque en el estado de resultados sabe que esa cuenta implica un costo (Lanuza, 2016).

Con respecto a la codificación si bien la contadora posee conocimiento sobre las actividades que son partes de los costos, es necesario considerar a otros usuarios de la información financiera que se está presentando porque su interpretación de los datos revelados con códigos inadecuados ocasiona interpretaciones erróneas y por ende afecta la toma de decisiones, en el estado de resultado las nóminas de todos los trabajadores se presentan como gastos, lo cual es inadecuado.

Los costos son el consumo valorado en dinero por servicios realizados para la producción y tal como recomienda, una empresa debe estar clara acerca de lo que conlleva a un costo o si realmente es gasto (Zanabria, 2014).

Considerando que las personas involucradas directa e indirectamente son los jornaleros, el técnico y el supervisor, estos sí forman parte del costo, los demás trabajadores como administrador y vigilante serían gastos de administración.

Es importante esta separación para que en la empresa se identifiquen sus costos reales, ya que los costos agrupados suministran información relevante para poder medir, controlar y analizar los resultados obtenidos del proceso de siembra para llegar a una oportuna toma de decisiones.

Existen costos de mano de obra tanto directa como indirecta, señala que es directa si puede rastrear el costo en forma económicamente factible, en Tabacalera del Norte de Estelí se contradice lo que expresan acerca de la consideración de que los trabajadores involucrados en la finca todos forman parte del costo directo, porque al momento del

registro contabilizan los desembolsos realizados por mano de obra en la cuenta de gastos. Además se está omitiendo la separación de lo que implica un costo directo o indirecto, aunque los sueldos por personal indirecto, prestaciones y obligaciones que dan lugar estos trabajadores se pueden determinar con cierta facilidad, no se puede decir que todo es costo directo.

En este caso por falta de una adecuada separación de costos la empresa podría verse afectada en las planeaciones futuras, por ejemplo dificulta la identificación de un costo real, la fijación del precio, ejercer control de la eficiencia de materiales o mano de obra, dificulta incluso hacer comparaciones con el rendimiento de las empresas del mismo rubro, en los costos indirectos se requiere de mayor análisis, puesto que la presupuestación exige un estudio cuidadoso de la experiencia anterior y condiciones esperadas en cosechas futuras.

Es preciso que la empresa considere dividir los costos directos e indirectos, además identificar sus costos variables y costos fijos, aunque los costos variables se ven afectados de acuerdo a la cantidad sembrada y recolectada, los costos fijos permanecen independientemente a la cantidad sembrada de la planta de tabaco, esto al final se convierte en un problema cuando los niveles de producción varían.

Un punto importante es acerca del tratamiento que señala el IASB en la sección 34 de NIIF para Pymes, primero se debe aclarar que se orienta que al ser fácilmente identificados los costos de las actividades agrícolas, el costo es medible a valor razonable si los costos son fácilmente determinados sin mucho esfuerzo, en la tabacalera al conocer las actividades propias que se ejercen en la siembra del tabaco, es posible identificar quiénes de los trabajadores constituirían costo de activos biológicos. Sin embargo aunque se determinen fácilmente no implica a primera instancia que se debe aplicar expresamente el método de valor razonable, este es apenas uno de los elementos que forman parte del costo.



En el área contable de la tabacalera se debe ejercer un juicio profesional para comprobar si los costos de los activos biológicos son o no fácilmente identificados, esto al final ayudará a establecer su valor de mercado.

### c) Costos indirectos de fabricación

La contadora general de la empresa expresa que no se pueden considerar costos indirectos si la actividad principal es la siembra, aclara que todo forma parte del costo directo y no existen registros contables de costos indirectos de fabricación, sin embargo en comprobantes de diario tal como se muestra en la tabla #8, a cuenta de gastos indirectos cargan reparaciones, mantenimiento, combustible, transporte de personal, seguro, papelerías y gastos legales. Contablemente se está considerando que no existe ningún otro desembolso como parte del costo que no sea materiales.

**Tabla # 8.Gastos Indirectos para una manzana de tabaco**

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>6000</b>	<b>GASTOS INDIRECTOS</b>		31,831.01	
6001	Reparación y mantenimiento de motores	1,522.08		
6002	Reparación y mantenimiento de vehículos	181.25		
6003	Reparación y mantenimiento de edificios	1,102.57		
6006	Telefonía	982.44		
6010	Energía eléctrica	5,000.00		
6011	Agua y alcantarillado	1,365.71		
6015	Transporte y acarreo	11,522.84		
6017	Combustible	10,151.12		
<b>1130.02</b>	<b>Banpro cuenta #...</b>			31,831.01
	<b>Registro de pagos varios para una manzana de tierra</b>		<b>C\$31,831.01</b>	<b>C\$31,831.01</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de registros de la empresa.

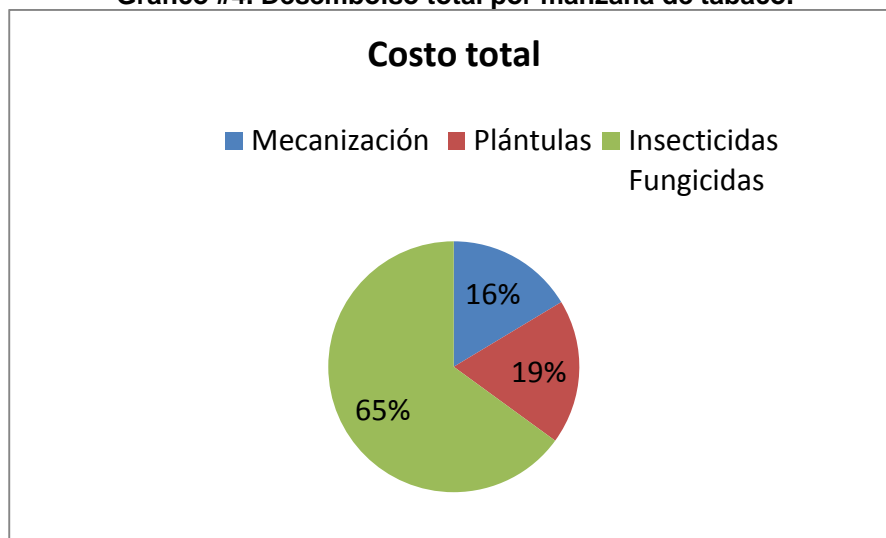
Las depreciaciones del sistema de riego y sacos para empaque del tabacos son cargados como gastos debiendo registrarse como costos y aplicarlo al cultivo de la planta de tabaco, la sección 34 de la NIIF para Pymes orienta que toda actividad, o desembolsos realizados hasta la recolección de los frutos se deben contabilizar como parte del costo de los biológicos, una vez cosechados ya forma parte del inventario.

El no clasificar costos y gastos adecuadamente conlleva a representaciones erróneas en la información financiera de la tabacalera, por ejemplo si todo es llevado a la cuenta de gastos afectaría la identificación del costo real y por ende las utilidades brutas reales obtenidas.

Además es importante identificar los costos y separarlos de gastos, ya que costos, son los recursos que son utilizados directamente en un período de producción, mientras que gastos son desembolsos que pueden aplicarse a uno o más períodos de producción. En este registro mostrado la energía, combustible y reparación y mantenimiento de motores son claramente costos, no pertenecen a cuenta de gastos.

En la tabacalera se calcula un desembolso total por manzana de tabaco por C\$48,041.28, este desembolso está compuesto por materiales y preparación de terreno únicamente, la mano de obra y otros desembolsos son contabilizados como gastos indirectos, tal como se presenta en la siguiente figura los insumos representan el mayor porcentaje con el 65%, seguido de plántulas con el 19% y las labores de preparación de la tierra 16% del total desembolsado.

**Gráfico #4. Desembolso total por manzana de tabaco.**



**Elaboración propia a partir de información proporcionada por la empresa.**

#### 6.1.2.4 Principales debilidades encontradas

1. En cuanto a documentos contables para control de costos del cultivo de tabaco, no poseen documentación que sustente todos los costos incurridos en su actividad agrícola, los documentos permiten registrar, ordenar y clasificar la información generada en la explotación agrícola, a partir de toda la documentación originada por las transacciones, como pueden ser: recibos, facturas, comprobantes, etc. Para control de materiales hace falta fichas de consumo que detalle cantidades y costos asignados en cada etapa de la planta de tabaco. En la preparación de la tierra cuánto combustible consume la maquinaria, cuanto es el tiempo del uso de la máquina, en la siembra cuántas plántulas, insecticidas y fertilizantes por manzana sembrada y cada cuanto tiempo son aplicadas.
2. Para registrar el pago de planilla, no se separan los costos tales como: jornaleros, técnico encargado del control y supervisor de la finca, de los gastos tales como: salarios del administrador y vigilante, todo se registra en una sola cuenta en un mismo asiento contable. Además toda mano de obra se contabiliza como gastos.
3. Se observa que la codificación en las cuentas del catálogo no se ha respetado y aunque contablemente hasta el momento no ha afectado nada más que cuestiones de presentación, es importante realizar la codificación correspondiente para disminuir el riesgo de errores de omisión o interpretación de la información. Las cuentas de activos no corrientes por ejemplo aparecen con numeración 2, las cuentas de pasivo y gastos tienen código 5 y gastos indirectos código 6.
4. En Tabacalera del Norte de Estelí, no se realiza una clasificación de los desembolsos que implican costos y lo que conlleva a cuentas de gastos, existen partidas de costo registradas como gastos tales como sueldos, depreciaciones, combustible y agua; y cuentas de gastos registradas en el costo, incluyen por ejemplo papelería y útiles y mantenimiento de edificio; aunque ambas, costos o gastos, forman

parte de cuentas de resultado es de suma importancia para la adecuada presentación de información financiera ya que será analizada para toma de decisiones.

5. No se están clasificando los costos directos e indirectos adecuadamente, el carácter directo o indirecto se refiera a la posibilidad o no de identificarlos con alguna de las actividades, sin embargo en la tabacalera todos los materiales y mano de obra se consideran directos. De acuerdo a análisis documental en teorías sobre los costos, generalmente los costos directos son aquellos costos fijos en cantidad que siempre se va a necesitar invertir, por el contrario los costos indirectos hay tanto fijos como variables y estos últimos alteran el costo unitario proporcionalmente con el volumen que se hubiera alcanzado.

Tomando en cuenta que la empresa tabacalera se dedica al cultivo de una planta que es temporal y por la misma naturaleza del cultivo el rendimiento por manzana depende de diversos factores, resulta imprescindible para toma de decisiones oportunas conocer quiénes de los costos se van a incurrir independientes a estos factores.

## **6.2. Determinación de costos de Tabacalera del Norte de Estelí S, A. en base a la NIIF PARA Pymes Sección 34.**

Aunque la forma de contabilizar los costos en las empresas agrícolas es diversa en dependencia del tipo de cultivo, en este capítulo se trata de emplear una base uniforme para una adecuada presentación de la información que sea aplicable para empresas de este ramo.

El reconocimiento de los costos por activos biológicos o producto agrícola según indica la sección 34 de las NIIF para Pymes, deberá realizarse solo cuando la empresa controle sus activos como resultado de sucesos pasados, sea probable un beneficio futuro y su valor sea medido con fiabilidad (IASB, 2009).

Es importante la identificación de activo biológico, producto agrícola o producto resultante tras cosecha, en el caso aplicado a la empresa tabacalera el activo biológico es la planta de tabaco, el producto agrícola sería el tabaco en rama y el producto resultante ya se elabora en una empresa industrial como por ejemplo el puro de tabaco o cigarrillos.

### **6.2.1. Medición utilizando Modelo de Costo**

Existen dos modelos presentados en la NIIF para Pymes, uno es el modelo del valor razonable el otro es el modelo de costo, al respecto la sección 34 de la NIIF para Pymes indica que una entidad no puede elegir libremente el modelo del costo para medir sus activos biológicos, utilizará el modelo del costo para una clase de activos biológicos de actividades agrícolas si el valor razonable no se puede determinar fácilmente sin un costo o esfuerzo desproporcionado, al contrario si el valor razonable de una clase de activos biológicos usados en actividades agrícolas es fácilmente determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, se utilizará el modelo del valor razonable (IASB, 2009).

El cultivo del tabaco, cabe aclarar que es un tipo de cultivo donde la siembra y cosecha se realiza en un mismo año, el cultivo es temporal, los costos provienen de las plántulas, insumos, mano de obra o alquileres de tierra en algunos casos, la tabacalera ya conoce su mercado al cual dirige su producto agrícola y con el control y registro adecuado basado en la sección 34 de la NIIF para Pymes la identificación del costo no siempre se determina fácilmente.

En este estudio se propone el registro de las actividades agrícolas mediante el reconocimiento utilizando el modelo de costo en el punto de cosecha menos depreciaciones y deterioros, tal como se detallan a continuación. La condición que indica la normativa para el uso de este método es que el costo no sea determinado fácilmente, por tratarse de un cultivo temporal donde su cosecha dependerá de las

condiciones climáticas que está atravesando constantes cambios, el costo no siempre puede ser medido con facilidad.

Primero se calcularán y registrarán todos los costos incurridos en el activo biológico, es decir cultivo del tabaco, desde la siembra hasta la recolección para posteriormente determinar su depreciación y deterioro, de esta manera se logrará la medición del cultivo mediante el modelo de costo.

Los componentes del **costo** del activo biológico según indica la sección 34 de las NIIF para Pymes, pueden comprender precio de adquisición y todos los costos atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y condiciones necesarias para que pueda operar, en el caso de la planta de tabaco serían los costos desde la plántula, insumos y mano de obra necesaria hasta recolectar el tabaco en rama.

La **depreciación** del cultivo es más aplicada a cultivos permanentes en los que se espera obtener frutos durante varios ciclos productivos, el tabaco por tratarse de un cultivo temporal no aplica esta orientación de la sección 34 de la normativa para Pymes.

El **deterioro**, según indica el técnico de la empresa, se ocasiona porque en las orillas o caminos no crece mucho la hoja debido al pase de jornales, otro factor que ocasiona deterioro son plagas de insectos, las que no se logran controlar además surge por el acarreo del tabaco hacia galera y de galera al lugar de destino final. Se estima que el porcentaje de deterioro por manzana es de 2% en promedio (Talavera W. , 2016).

#### **6.2.1.1. Materiales e insumos**

La primera operación que se lleva a cabo para lograr el tabaco en rama es la labor del semillero, se realiza desembolso por compra de semillas, aunque las semillas representen un costo del proceso para obtener el producto agrícola, debe llevarse primero a la cuenta de inventario según señala la sección 13 de la NIIF para Pymes, esta normativa expresa que los inventarios son activos en forma de materiales o

suministros que se consumirán en el proceso de producción. Debido a que la empresa omite este paso y compra directamente la plántula se iniciará el proceso de acumulación y registro de los costos desde la adquisición de la plántula de tabaco.

Tal como menciona la NIIF los activos biológicos son aquellos que están relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección. Es decir desde que la plántula se traspa al terreno y requiera actividades para su desarrollo hasta el punto de cosecha se llevarán contablemente como activos biológicos.

Como se muestra en la tabla # 9 del registro contable basado en el análisis a la sección 34 de las NIIF para Pymes, se incluye inicialmente a la cuenta de inventario, los códigos utilizados son parte de la propuesta de codificación del catálogo de cuentas que la tabacalera debe mejorar.

**Tabla # 9. Compra de plántulas para una manzana de tabaco según NIIF para Pymes**

<b>Código</b>	<b>Descripción de la cuenta</b>	<b>Parcial</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
1121	<b>INVENTARIO</b>		8,960.00	
1121.1.1	Plántulas	8,960.00		
1230	<b>IMPUESTOS PAGADOS ANTICIPADAMENTE</b>		1,344.00	
1330.1	IVA acreditable	1,344.00		
1112	<b>EFFECTIVO EN BANCO</b>			10,035.20
1112.21	BANPRO #1001-12-0-32	10,035.20		
2117	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			268.80
2116.3	IR S/Compras y Servicios	268.80		
	<b>Reconocimiento de la compra de plántula</b>		<b>C\$10,304.00</b>	<b>C\$10,304.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

En el registro contable por la compra de la plántula, se carga inicialmente a la cuenta de Inventario de plántulas, esto debido a que hasta el momento no ha iniciado la actividad meramente agrícola. El técnico encargado de la finca tabacalera indica que “en cada manzana se siembra entre 22,000 y 25,000 plántulas en dependencia de la distancia entre cada plántula, entre más espacio mejor para el desarrollo de la hoja, sin embargo siembran el máximo por el porcentaje que no se logra y se pierde” (Talavera W. , 2015).

Cuando se ha preparado el terreno se lleva las plántulas para el trasplante, aquí empieza la actividad que conlleva al registro de los activos biológicos. El registro por servicio comprado para la preparación de terreno se explica más adelante en el capítulo de Costos Indirectos. A continuación en tabla # 10 registro contable por el consumo de las plántulas.

**Tabla # 10. Consumo de plántulas en una manzana de tabaco, utilizando NIIF para Pymes**

Código	Descripción de la cuenta	Parcial	Debe	Haber
1123	<b>CULTIVO EN DESARROLLO</b>		8,960.00	
1123.11	Plántulas	8,960.00		
1121	<b>INVENTARIO</b>			8,960.00
1121.1.1	Plántulas	8,960.00		
	<b>Reconocimiento de costo por consumo de plántulas para cultivo de una manzana de tabaco</b>		<b>C\$8,960.00</b>	<b>C\$8,960.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

Las plántulas compradas en total para una manzana de tabaco fueron 25,000, estas se siembran todas aunque se estima que no todas den la misma calidad de la hoja de tabaco que se necesita cosechar. Para alcanzar la calidad requerida en la planta de tabaco se compran insumos tales como insecticidas, fungicidas y fertilizantes que aportaran nutrientes necesarios a la planta. Se presenta a continuación tabla #11 del registro por compra de insumos.

**Tabla # 11. Compra Insumos para una manzana de tabaco, utilizando NIIF para Pymes**

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>1121</b>	<b>INVENTARIO</b>		31,220.00	
<b>1121.1</b>	<b>Insumos Agrícola</b>			
1121.1.1	Insecticidas	7,756.00		
1121.1.2	Fungicidas	6,160.00		
1121.1.3	Fertilizantes	17,304.00		
<b>2117</b>	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			936.60
2116.3	IR S/Compras y Servicios	624.40		
2117	<b>IMPUESTOS POR PAGAR</b>			
2117.1	1% Alcaldía	312.20		
1112	<b>EFFECTIVO EN BANCO</b>			30,283.40
1112.21	BANPRO #1001-12-0-32	30,283.40		
	<b>Registro de pago por compra de insumos agrícola para una manzana de tierra</b>		<b>C\$31,220.00</b>	<b>C\$31,220.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.



Una vez sembradas, el ciclo productivo lleva hasta 90 días para llegar al punto de cosecha, aquí se incluyen costos de las plántulas e insumos, tal como se muestra en la tabla #12 del registro contable, los insumos serían parte de los activos biológicos, cargando de esta manera la cuenta de cultivo en desarrollo.

**Tabla # 12. Consumo de Insumos en una manzana de tabaco, utilizando NIIF para Pymes**

Código	Descripción de la cuenta	Parcial	Debe	Haber
<b>1123</b>	<b>CULTIVO EN DESARROLLO</b>		<b>31,220.00</b>	
1123.12	Insumos Agrícolas			
1123.121	Insecticidas	7,756.00		
1123.122	Fungicidas	6,160.00		
1123.123	Fertilizantes	17,304.00		
<b>1121</b>	<b>INVENTARIO</b>			<b>31,220.00</b>
1121.1.1	Insecticidas	7,756.00		
1121.1.2	Fungicidas	6,160.00		
1121.1.3	Fertilizantes	17,304.00		
	<b>Reconocimiento por consumo de insumos para cultivo de una manzana de tabaco</b>		<b>C\$31,220.00</b>	<b>C\$31,220.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

Por tanto el costo total incurrido por plántulas, insecticidas, fungicidas y fertilizantes sería de C\$ 40,180.00 para una manzana de tabaco sembrada, incluye plántula e insumos.

### 6.2.2 Mano de obra

Los sueldos de las personas que se dedican a trabajar la tierra y alistar el tabaco se pueden tratar como costos directamente atribuidos al cultivo de tabaco, esto se muestra en tabla # 13, las demás personas tales como el técnico que dirige el cultivo y el supervisor encargado de que todos cumplan debidamente con sus funciones se incluyen como costos indirectos, además se incluyen como costos indirectos el pago por feriados, séptimo, prestaciones sociales y aportes. Cabe señalar que se toman siempre datos de seguro aplicado que es el 4.25%.

Es importante que en la tabacalera se realicen nóminas por áreas o por actividad, en este caso realizar una nómina para siembra, otra para beneficio y otra para personal de administración. De esta manera se evitan errores en el registro contable por cargar todo a una sola cuenta de costo o gasto.

**Tabla # 13. Mano de obra Directa en una manzana de tabaco, utilizando NIIF para Pymes**

Actividades	Funciones	Días Hombre	Costo Unit	Costo Total
Preparación	Limpia, Chapoda	6	C\$ 125.00	750.00
Siembra	Presiembra, Siembra	21	125.00	2,625.00
Riego	Riego localizado	40	125.00	5,000.00
Sanidad	Fertilización, aporque, aplicación de pesticidas	62	125.00	7,750.00
Desbajera	Deshierba, desbajera, deshija	33	125.00	4,125.00
Riegos Minados	Riego	50	125.00	6,250.00
Desbotona	Desbotona	10	125.00	1,250.00
Recolección	Corte en 4 etapas	60	125.00	7,500.00
Empaque	Ensarte, bodega, bajada de cujes, zafadura y moñado.	122	125.00	15,250.00
<b>TOTALES</b>		<b>404</b>		<b>C\$ 50,500.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

El técnico expresa que desde la limpia de terreno hasta el empaque se requieren en total 404 días hombres, esta información se verificó mediante análisis documental y además la contadora expresa que cada jornal devenga un sueldo de ciento veinticinco córdobas neto C\$ 125.00 por cada día de trabajo realizado (Talavera W. , 2015).

Se deben incluir en registro contable costos de sueldos directos y costos indirectos calculados por séptimo, prestaciones y aportes, cargando la cuenta cultivo en desarrollo tal como menciona la sección 34 de la NIIF para pymes (IASB, 2009).

Una vez claros de que es un desembolso efectivamente que constituye costo, lo siguiente será su clasificación en costos directos y costos indirectos, son costos directos los jornaleros que se encargan directamente del cuidado de la planta desde que la siembran hasta la recolección, sin embargo se van a clasificar como costos indirectos aquellos que aún derivados de estos jornales no pueden ser directamente atribuibles, esto por tratarse de desembolsos realizados en cumplimiento de leyes, tales como vacaciones, es un desembolso pagado pero no es un tiempo efectivo de trabajo utilizado en el cultivo de tabaco. Para el registro contable de la mano de obra se propone registro tal como se muestra en la tabla #14.

Tabla # 14. Mano de obra en una manzana de tabaco, utilizando NIIF para Pymes

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>1123</b>	<b>CULTIVO EN DESARROLLO</b>		86,516.67	
<b>1123.13</b>	<b>Salarios Directos Jornales</b>	50,500.00		
1123.14	<b>Costos Indirectos</b>			
1123.141	Feridos	750.00		
1123.142	Séptimo día	8,416.67		
1123.143	Vacaciones	4,972.22		
1123.144	Décimo tercer mes	4,972.22		
1123.145	Indemnización	4,972.22		
1123.146	Inss Patronal	10,740.00		
1123.147	INATEC	1,193.33		
<b>1114</b>	<b>Adelantos a Funcionarios y Empleados</b>			15,600.00
1114.1	Funcionarios y Empleados	15,600.00		
<b>2115</b>	<b>GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR</b>			68,380.83
2115.1	Sueldos y Salarios por pagar	<b>41,530.83</b>		
2115.2	Vacaciones	4,972.22		
2115.3	Décimo tercer mes	4,972.22		
2115.4	Indemnización	4,972.22		
2115.5	Aporte patronal INSS	10,740.00		
2115.6	INATEC	1,193.33		
<b>2116</b>	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			2,535.83
2116.1	Inss Laboral	2,535.83		
	<b>Reconocimiento por planillas acumulada para pago de una manzana sembrada</b>		<b>C\$86,516.67</b>	<b>C\$86,516.67</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

Este registro mostrado anteriormente incluye únicamente al sueldo acumulado para trabajadores de limpia, chapoda, siembra y beneficio para una manzana de tabaco, a continuación registro por pago de planilla en tabla #15.

Tabla # 15. Desembolso por planilla Jornaleros, utilizando NIIF para Pymes

Código	Descripción de la cuenta	Parcial	Debe	Haber
<b>2115</b>	<b>GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR</b>		41,530.83	
2115.1	Sueldos y Salarios por pagar	41,530.83		
1112	<b>EFFECTIVO EN BANCO</b>			41,530.83
1112.21	BANPRO #1001-12-0-32	41,530.83		
	<b>Reg. Pago de planillas por cultivo de una manzana de tabaco</b>		<b>C\$41,530.83</b>	<b>C\$41,530.83</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

El costo por mano de obra incluye los trabajos en la preparación del terreno, siembra, recolección y corte de cosechas por tanto estos costos se cargan a activos biológicos ya sea por sueldos de personas involucradas directamente en la actividad agrícola como también por personal indirecto tales como el técnico, ver tabla #16.

En base a información analizada y entrevista realizada se obtiene que el técnico devenga un salario total para el periodo de cultivo de tabaco de trescientos treinta y seis mil córdobas neto C\$ 336,000.00 por el manejo de 33 manzanas sembradas, indica que se incurre en mano de obra indirecta de diez mil ciento ochenta y un córdobas con 82 centavos C\$10,181.82 cada manzana.

El supervisor devenga en todo el periodo de cultivo de tabaco setenta y ocho mil córdobas neto C\$ 78,000.00 por el manejo de 33 manzanas sembradas, por lo cual incurre en mano de obra indirecta de dos mil trescientos sesenta y cuatro con sesenta y cuatro centavos córdoba por manzana sembrada C\$ 2,363.64 (Lanuza, 2016).

**Tabla # 16. Mano de obra indirecta, utilizando NIIF para Pymes**

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>	<b>Parcial</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
1123	<b>CULTIVOS EN DESARROLLO</b>		18,190.91	
1123.14	Costos Indirectos			
1123.141	Salarios Indirectos	12,545.45		
1123.144	Vacaciones	1,045.45		
1123.145	Décimo tercer mes	1,045.45		
1123.146	Indemnización	1,045.45		
1123.147	Inss Patronal	2,258.18		
1123.148	INATEC	250.91		
2115	<b>GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR</b>			16,452.27
2115.1	Sueldos y Salarios	10,806.82		
2115.2	Vacaciones	1,045.45		
2115.3	Décimo tercer mes	1,045.45		
2115.4	Indemnización	1,045.45		
2115.5	Aporte patronal INSS	2,258.18		
2115.6	INATEC	250.91		
2116	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			1,738.64
2116.6	IR 10% servicio prof técnico	954.55		
	Inss Laboral	784.09		
	<b>Registro de pago de planillas acumulada para pago de una manzana sembrada</b>		<b>C\$18,190.91</b>	<b>C\$18,190.91</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

La mano de obra indirecta totaliza C\$12,545.45 córdobas por manzana, salario del técnico y supervisor, para los detalles de demás cálculos de nómina se pueden observar en anexo # 10 Página # 114.

En tabla #17 se muestra el pago por planilla calculada a mano de obra indirecta.

**Tabla # 17. Pago planilla personal indirecta, utilizando NIIF para Pymes**

<b>Código</b>	<b>Descripción de la cuenta</b>	<b>Parcial</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
2115	<b>GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR</b>		10,806.82	
2115.1	Sueldos y Salarios por pagar	10,806.82		
1112	<b>EFFECTIVO EN BANCO</b>			10,806.82
1112.21	BANPRO #1001-12-0-32	10,806.82		
	<b>Reg. Pago de planillas por cultivo de una manzana de tabaco</b>		<b>C\$29,718.75</b>	<b>C\$29,718.75</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

El registro por pago de planilla se puede realizar en un solo comprobante de diario, tanto para el pago de mano de obra directa que son los sueldos de los jornales como mano de obra indirecta compuesta por el técnico y supervisor. En tabla anterior se presentó registro por separado, para pago de jornales y para pago de personal indirecto del cultivo de tabaco.

### 6.2.3 Costos indirectos

Los costos indirectos involucrados en la actividad agrícola de tabaco incluyen además de salarios por personal indirecto tal como fue abordado en el punto anterior, otros como combustible, transporte, energía eléctrica o incluso operaciones no desembolsadas pero que sí fueron necesarias tales como depreciaciones de tractores.

Como todo el proceso inicia con la preparación de la tierra, desde este momento se pueden considerar costos por actividades biológicas, en este caso se debe empezar por reconocer en la cuenta de activos biológicos los servicios que se han desembolsado para la preparación de la tierra que son mecanizados, se presenta en tabla #18 registro por costos de esta labor, los cuales serían indirectos.

Tabla # 18. Preparación de terreno, utilizando NIIF para Pymes

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>1123</b>	<b>CULTIVO EN DESARROLLO</b>		7,861.28	
1123.16	Preparación de terreno	7,861.28		
<b>1112</b>	<b>EFFECTIVO EN BANCO</b>			7,704.05
1112.21	BANPRO #1001-12-0-32			
<b>2117</b>	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>			157.23
2116.3	IR S/Compras y Servicios	157.23		
	<b>Reconocimiento por servicios de preparación de terreno de una manzana sembrada</b>		<b>C\$7,861.28</b>	<b>C\$7,861.28</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

Además se incluyen como parte del costo indirecto la depreciación de galeras y sistema de riego que fue utilizado en el proceso de cultivo del tabaco en desarrollo, no se incluye depreciaciones de maquinaria utilizada en preparación de terreno porque esta maquinaria no le pertenece a la tabacalera, sino que alquila el servicio completo. Para ver el detalle por depreciaciones ver anexo # 11 Página # 115 depreciaciones de activo, el registro contable se muestra en la tabla # 19.

Tabla # 19. Depreciaciones de maquinaria, utilizando NIIF para Pymes

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>1123</b>	<b>CULTIVOS EN DESARROLLO</b>		759.11	
1123.19	Depreciaciones	759.11		
<b>1120</b>	<b>DEPRECIACIÓN ACUMULADA</b>			759.11
1120.2	Galeras	271.21		
1120.3	Sistema de riego	487.89		
	<b>Reconocimiento de depreciaciones acumuladas por uso de sistema de riego en una manzana de tabaco</b>		<b>C\$759.11</b>	<b>C\$759.11</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

Otros desembolsos necesarios ver tabla #20, fueron combustibles, reparaciones, energía eléctrica para uso de motores, transporte de plantas, transporte de cujes y transporte de tabaco y sacos para empaque.

Tabla # 20. Otros Costos Indirectos, registro utilizando NIIF para Pymes

Código	Nombre de la cuenta	Parcial	Débito	Crédito
<b>1123</b>	<b>CULTIVOS EN DESARROLLO</b>		28,196.04	
1123.18	Repuestos y reparaciones	1,522.08		
1123.21	Energía eléctrica- sistema de riego	5,000.00		
1123.17	Transporte, acarreo y empaque	11,522.84		
1123.17	Combustible	10,151.12		
2111	<b>CUENTAS POR PAGAR</b>			28,196.04
2111.4	<b>Formunica</b>	28,196.04		
	<b>Reconocimiento de pagos varios para una manzana de tierra</b>		<b>C\$28,196.04</b>	<b>C\$28,196.04</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

Con lo que respecta a salarios del administrador y vigilante, papelerías y útiles de oficina, así como el agua y alcantarillado, son parte de gastos, por lo tanto lo que se debe reconocer como costo sería únicamente lo que se ha acumulado en la cuenta de cultivos en desarrollo por reparaciones y depreciaciones de motores, reparación, mantenimiento y depreciación de galeras, transporte y acarreo de hojas de tabaco y combustible utilizado en tractores y maquinaria. A continuación en tabla #21 resumen de costos tomando como base para su clasificación la sección 34 de la NIIF para Pymes.

Tabla # 21. Resumen de Costo para una manzana de tabaco, utilizando NIIF para Pymes

Actividades	Materiales	Costo Mat	Mano de obra	Costo MO	CIF	Costo CIF	Costo Total
Preparación	Mecanización		Limpia, Chapoda, Arado, Romplón, Surcado	750.00	Mecanización Combustible	18,817.46	<b>19,567.46</b>
Siembra	Plántulas	8,960.00	Jornaleros, Técnico, Supervisor, Administrador, Séptimo, feriado, aportes, prestaciones	2,625.00	Salarios Indirectos, Prestaciones y aportes	2,817.72	<b>14,402.72</b>
Riego			Jornaleros, Técnico, Supervisor, Administrador, Séptimo, feriado, aportes, prestaciones	5,000.00	Energía Eléctrica Depreciación de motores Combustible Salarios Indirectos, Prestaciones y aportes	7,405.07	<b>12,405.07</b>

Actividades	Materiales	Costo Mat	Mano de obra	Costo MO	CIF	Costo CIF	Costo Total
Sanidad	Insecticidas Fungicidas	31,220.00	Jornaleros, Técnico, Supervisor, Administrador, Séptimo, feriado, aportes, prestaciones	7,750.00	Salarios Indirectos, Prestaciones y aportes	8,318.98	<b>47,288.98</b>
Desbajera			Jornaleros, Técnico, Supervisor, Administrador, Séptimo, feriado, aportes, prestaciones	4,125.00	Salarios Indirectos, Prestaciones y aportes	4,427.85	<b>8,552.85</b>
Riegos Minados			Jornaleros, Técnico, Supervisor, Administrador, Séptimo, feriado, aportes, prestaciones	6,250.00	Energía Eléctrica Depreciación de motores Combustible Salarios Indirectos, Prestaciones y aportes	11,464.16	<b>17,714.16</b>
Desbotona			Jornaleros, Técnico, Supervisor, Administrador, Séptimo, feriado, aportes, prestaciones	1,250.00	Salarios Indirectos, Prestaciones y aportes	1,341.77	<b>2,591.77</b>
Recolección			Jornaleros, Técnico, Supervisor, Administrador, Séptimo, feriado, aportes, prestaciones	7,500.00	Salarios Indirectos, Prestaciones y aportes	8,050.63	<b>15,550.63</b>
Empaque	Sacos/Paca		Jornaleros, Técnico, Supervisor, Administrador, Séptimo, feriado, aportes, prestaciones	15,250.00	Reparaciones, Depreciaciones, Transporte, Sacos/Paca Salarios Indirectos, Prestaciones y aportes	28,380.35	<b>43,630.35</b>
<b>TOTALES</b>	<b>C\$ 40,180.00</b>		<b>C\$ 50,500.00</b>		<b>C\$ 91,024.00</b>		<b>C\$ 181,704.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.



Realizadas todas las actividades agrícolas, tal como se presenta en tabla #22 se transfiere todo el acumulativo de la cuenta activos biológicos que estaban en desarrollo, a tabaco en rama, este tabaco está listo para almacenar mientras se llega el momento de la venta, de acuerdo a la sección aplicada hay una transformación, de cultivo en desarrollo a producto agrícola.

**Tabla # 22. Costo mediante Modelo de Costo, utilizando NIIF para Pymes**

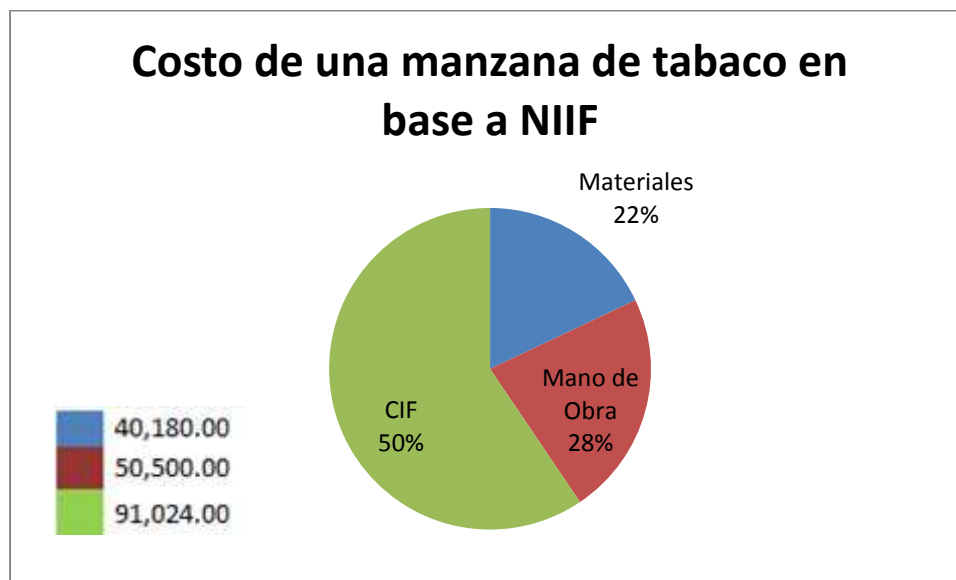
<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>	<b>Parcial</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
<b>1120</b>	<b>PRODUCTO AGRÍCOLA</b>		181,704.00	
1120.1	Tabaco en Rama	181,704.00		
<b>1123</b>	<b>CULTIVOS EN DESARROLLO</b>			181,704.00
1123.11	Plántulas	8,960.00		
1123.121	Insecticidas	7,756.00		
1123.122	Fungicidas	6,160.00		
1123.123	Fertilizantes	17,304.00		
1123.13	Salarios Jornaleros	50,500.00		
1123.141	CIF Sueldos Indirectos	12,545.45		
1123.142	Feridos	750.00		
1123.143	Séptimo día	8,416.67		
1123.144	Vacaciones	6,017.68		
1123.145	Décimo tercer mes	6,017.68		
1123.146	Indemnización	6,017.68		
1123.147	Inss Patronal	12,998.18		
1123.148	INATEC	1,444.24		
1123.16	Preparación de terreno	7,861.28		
1123.19	Depreciaciones	759.11		
1123.18	Repuestos, herramientas y reparaciones	1,522.08		
1123.21	Energía eléctrica- sistema de riego	5,000.00		
1123.17	Transporte, acarreo y empaque	11,522.84		
1123.17	Combustible	10,151.12		
	<b>Registro de pago por servicios de preparación de terreno de una manzana sembrada</b>		<b>C\$181,704.00</b>	<b>C\$181,704.00</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

Una vez aplicada la normativa contable específicamente la sección 34, se observa variaciones con el costo que la empresa tabacalera determina, en los costos totales acumulados para materiales, mano de obra y costos indirectos tal y como se muestra

en el gráfico #5, observando que el costo mayor se incurre en costos indirectos con un 50%, luego mano de obra con 28% y materiales con un 22%.

**Gráfico #5. Costo total según NIIF por manzana de tabaco.**



**Elaboración propia a partir de información proporcionada por la empresa.**

Para que un activo biológico sea medido con el modelo del costo se deberá aplicar lo estipulado por la sección 34 de la NIIF para Pymes, Costo – (Depreciación acumulada + Pérdida por deterioro) = Costo del activo biológico. El costo total determinado es de C\$181,704.00. (Depreciación no se aplica en este cultivo por ser cultivo temporal y la pérdida por deterioro 2% la asume el tabaco que se logra vender)

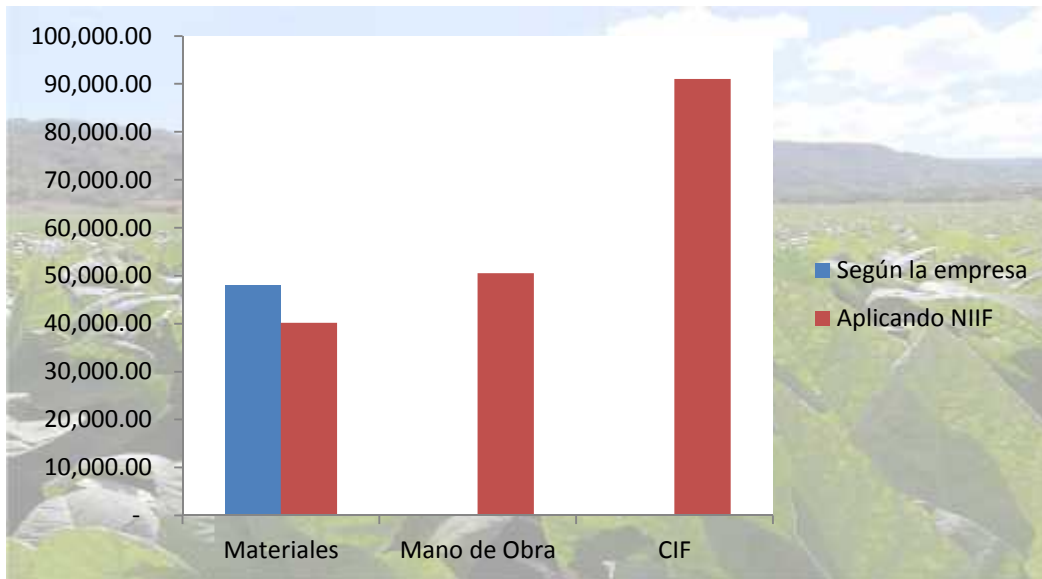
### **6.3. Confiabilidad de costos presentados en la información financiera**

Existen inconsistencias, tal como se presenta en la gráfico #6, en la asignación total de los desembolsos ocurridos, en el cálculo que realiza la tabacalera se incluyen tanto costos como gastos en el cultivo de tabaco, aplicando la sección 34 de la NIIF para pymes se pretende determinar el costo real.

**Tabla #23. Comparación de costos determinados para una manzana de tabaco**

<b>Costos de Cultivo</b>	<b>Según la empresa</b>	<b>Aplicando NIIF</b>
Materiales	48,041.28	40,180.00
Mano de Obra		50,500.00
CIF		91,024.00
<b>TOTAL</b>	<b>C\$ 48,041.28</b>	<b>C\$ 181,704.00</b>

Elaboración propia a partir de datos encontrados

**Gráfico #6. Comparación de costos determinados por manzana de tabaco.**

Fuente: Elaboración propia a partir de datos encontrados

En asignación de costos la diferencia radica en materiales porque la tabacalera reconoce como costos de su cultivo de tabaco únicamente este elemento, incluyendo la compra de plántulas e insumos y el servicio que paga por preparar el terreno, la mano de obra y costos indirectos son clasificadas como gastos, de acuerdo a esa aclaración se observa que la empresa representa un costo menor en comparación con la aplicación de la sección 34 de la NIIF para pymes, esto obedece a que la tabacalera no considera como parte de los costos a los salarios de los jornaleros de preparación de terreno, siembra, manejo y cosecha de la planta, así mismo excluye los otros costos indirectos como energía, al aplicar la normativa se incluye como un costo a personas involucradas en el cultivo de tabaco entre ellos sembradores, fumigadores, chapodadores, empacadores, el administrador y vigilante son parte de gasto.

La empresa obtiene un costo total que incluye solamente materiales, aplicando la sección 34 de la NIIF se consideran todos los desembolsos utilizados desde la siembra hasta lograr que la planta de tabaco llegue a su punto de recolección, es decir implica la asignación de materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación para determinar fácilmente su costo en el punto de cosecha. Ver detalle en tabla #24.

<b>Tabla #24. Estado de Costo de Producción y Ventas</b>		
<b>TABACALERA DEL NORTE DE ESTELÍ S.A.</b>		
<b>Del 01 de enero 31 diciembre 2015.</b>		
<b>Expresado en Córdoba C\$.</b>	<b>Aplicando sección 34 NIIF Pymes</b>	<b>Con datos de la TANORESA</b>
Inventario inicial de materias primas	C\$ -	C\$ -
Más: Costo de materias primas recibidas	40.180.00	40.180.00
Plántulas	8.960.00	8.960.00
Insecticidas	7.756.00	7.756.00
Fungicidas	6.160.00	6.160.00
Fertilizantes	17.304.00	17.304.00
Preparación de terreno		7.861.28
Igual: Materias primas en disponibilidad	40.180.00	40.180.00
Menos: Inventario final de materias primas	-	-
<b>Igual: Costo de materias primas directas utilizadas</b>	<b>40,180.00</b>	<b>40,180.00</b>
Más: Mano de obra directa utilizada	<b>50.500.00</b>	-
<b>Total mano de obra</b>	C\$ 104.707.58	
Menos: Mano de obra indirecta	54.207.58	
<b>Igual: Costo primo</b>	<b>90.680.00</b>	<b>40.180.00</b>
<b>Más: Cargos indirectos</b>	<b>91.024.00</b>	-
<b>Igual: Costo de la producción cosechada</b>	<b>181.704.00</b>	<b>40.180.00</b>
Más: Inventario inicial de producción en proceso	-	-
Igual: Cultivo en proceso en disponibilidad	<b>181.704.00</b>	<b>40.180.00</b>
Menos: Inventario final de cultivos en proceso	-	-
Igual: Costo de la producción cosechada	<b>181.704.00</b>	-
Más: Inventario inicial de Tabaco-rama	-	-
Igual: Tabaco en rama en disponibilidad	<b>181.704.00</b>	-
Menos: Inventario final de tabaco en rama	-	-
<b>Costo del producto agrícola vendido</b>	<b>C\$ 181,704.00</b>	<b>C\$ 40,180.00</b>

Elaborado: \_\_\_\_\_ Revisado: \_\_\_\_\_ Autorizado: \_\_\_\_\_

**Fuente: Elaboración propia a partir de datos encontrados**

En tabla # 24 presenta el estado de costo de producción y ventas partiendo de datos que la empresa contabiliza y aplicando la sección de estudio de la NIIF para Pymes, para más detalles ver anexo # 12 en página # 116.

De acuerdo a información proporcionada por la contadora y a través de análisis de documentos de la empresa se confirma que en Tabacalera del norte de Estelí, no se elabora estado de costo de producción, solamente los estados financieros básicos, el balance general y el estado de resultado, puesto que consideran que son los únicos

que se necesitan para presentar su información financiera, esta información la preparan utilizando los principios básicos de contabilidad (Lanuza, 2016).

La NIIF para Pymes menciona que los estados financieros presentan razonablemente la situación, rendimiento y flujos de una empresa, de manera que sea fiel de efectos de cada transacción, reconociendo sus activos, pasivos, ingresos y gastos efectuando notas aclaratorias de ser necesario, para lograr la uniformidad de la información; establece por tanto un grupo de estados financieros, estos son: estado de situación financiera, estado de resultado integral, estado de cambios en el patrimonio, flujo de efectivo y notas, en TANORESA no se está presentando la información completa necesaria para la toma de decisiones financieras.

Para valorar la razonabilidad de la información financiera por actividades que la tabacalera realiza en el cultivo de la planta de tabaco, se presenta el análisis al estado de resultado porque es el que muestra la afectación directa de uno de los ejes principales de estudio como lo es el costo. Contiene primeramente los ingresos por actividades ordinarias que consideran el valor de mercado, y según entrevistas realizadas al personal de TANORESA en la tabacalera se fija el precio de mercado del tabaco en rama tomando los precios que empresas del mismo rubro ofrecen.

El técnico encargado de la finca de tabaco explica que el precio de venta que la tabacalera ofrece es de C\$ 8,150.00 por quintal para el tabaco sano y C\$ 5,460.00 por quintal para tabaco roto, del rendimiento total por manzana es de 38.85 quintales para el año 2015, se calcula que el 75% es tabaco sano, el otro 25% es tabaco roto, pero al momento de la venta este rendimiento reduce su valor por mermas por deterioro en el tabaco que es causado por las plagas, daño mecánico y pases de jornaleros, se le resta además, un porcentaje de humedad que ya es pactado con el cliente que anda alrededor del 9%, esta información se comprueba en las hojas de remisiones que trabajan, de igual manera la contadora general revela en entrevista (Talavera W. , 2015). A continuación detalle de cálculos.

Tabla # 25. Rendimiento en QQ por manzana

CANTIDAD	QUINTALES
Rendimiento por manzana	38.85
Porcentaje de humedad 9%	3.50
Tabaco Vendido	34.58
75 % Tabaco sano	25.93
25 % Tabaco roto	8.64

Elaboración propia.

En cumplimiento con la sección 34 de la NIIF para Pymes se debe determinar si existen indicios de deterioro del valor de un activo medido utilizando el modelo de costos, y si es este el caso se debe realizar una comprobación del deterioro.

En este caso el rendimiento alcanzado por la empresa es de 38.85 quintales de tabaco por manzana, sería un 100% de los cuales solamente 34.58 se logra vender es decir el 89%, los 3.50 quintales por manzanas son deducidos por la humedad que tiene el tabaco hasta un 9%, el restante constituiría el **deterioro**. Es decir rendimiento total 100% menos 89% vendido menos 9% deducido por humedad = **2%**. De esta manera se comprueba lo indicado anteriormente por el técnico en la entrevista que se realizó.

Con la presentación de la información financiera se pretende proporcionar elementos que ayude a evaluar el comportamiento económico y financiero de la empresa y la capacidad de utilizar sus recursos adecuadamente, por eso deben proporcionar la información requerida de acuerdo a las necesidades.

Al existir contablemente un costo bajo registrado, conlleva a un resultado en ganancias brutas altas, esto se debe a la clasificación inadecuada de los costos asignados al cultivo en desarrollo. Ver detalle en tabla #26.

Tabla # 26. Estado de Resultado para el año 2015

		TANORESA	
		PROFIT & LOSS	
		January Through December 2015	
Ordinary Income/Expense		Por manzana	Total Finca 33 Manzanas
Income			
4000 VENTAS NETAS		C\$ 244,962.90	C\$ 8083,775.70
4010 Ventas Brutas	244,962.90		8083,775.70
4011 Otros	-		-
<b>Total Ventas Netas</b>		<b>C\$ 244,962.90</b>	<b>C\$ 8083,775.70</b>
5000 COSTO DE VENTA		C\$ 48,041.28	C\$ 1585,362.24
Gross Profit		<b>C\$ 196,921.62</b>	<b>C\$ 6498,413.46</b>
5300 GASTOS DE ADMINISTRACION			
5301 Salarios contador, auxiliar cont	6,545.45		234,000.00
5302 Aguinaldo	545.45		19,499.99
5303 Vacaciones	545.45		19,499.99
5304 Indemnizaciones	545.45		19,499.99
5305 INSS Patronal	1,178.18		42,120.00
5306 INATEL	130.91		4,680.00
5312 Viáticos	717.67		23,683.03
5313 Otros gastos	225.50		7,441.51
5314 Total Gastos administración		C\$ 10,434.08	C\$ 370,424.52
5700 GASTOS DIRECTOS			
5701 Salarios	69,590.91		2296,500.00
5702 Feriados	750.00		24,750.00
5703 Séptimo día	8,416.67		277,750.00
5704 Aguinaldo	6,563.13		216,583.32
5705 Vacaciones	6,563.13		216,583.33
5706 Indemnización	6,563.13		216,583.33
5707 Inss Patronal	14,176.36		467,820.00
5708 INATEL	1,575.15		51,980.00
Total Gastos directos		C\$ 114,198.48	C\$ 3768,549.99
6000 GASTOS INDIRECTOS			
6001 Reparación y mantenimiento de motores	1,522.08		50,228.64
6002 Reparación y mantenimiento de vehículos	181.25		5,981.25
6003 Reparación y mantenimiento de edificios	1,105.57		36,483.81
6004 Telefonía	982.44		32,420.52
6005 Energía eléctrica	5,000.00		165,000.00
6006 Agua y alcantarillado	1,365.71		45,068.43
6007 Transporte y acarreo	11,522.84		380,253.72
6008 Combustible	10,151.12		334,986.96
Total Gastos indirectos		C\$ 31,831.01	C\$ 1050,423.33
6100 GASTOS FINANCIEROS			
6102 Comisiones Bancarias	741.15	C\$ 741.15	24,457.91
6200 DEPRECIACIONES			
6201 Depreciaciones acumulada de vehículos	730.29		24,099.44
6203 Depreciaciones acumulada de edificios	2,441.05		80,554.53
6204 Depreciaciones de mobiliario y equipos	1,246.63		41,138.91
6205 Depreciaciones de pozos	2,008.90		66,293.70
Depreciaciones de sistema de riego	271.21		8,950.03
Total depreciaciones		C\$ 6,698.08	C\$ 221,036.61
<b>TOTAL EXPENSE</b>		<b>C\$ 163,902.80</b>	<b>C\$ 5434,892.36</b>
NET INCOME		C\$ 33,018.82	C\$ 1063,521.10
5800 Impuestos aplicados		C\$ 9,905.65	C\$ 319,056.33
<b>NET INCOME</b>		<b>C\$ 23,113.17</b>	<b>C\$ 744,464.77</b>

Fuente: Estados Financiero de Tabacalera TANORESA

Si en la tabacalera no se presentan todos los costos reales incurridos, el análisis financiero sobre la rentabilidad económica conllevará a una inadecuada toma de decisiones, al analizar las ganancias brutas después de deducir los costos totales de la producción del tabaco resulta un margen alto, por tanto al asignar el valor que se ofrece en el mercado está influenciado por interpretaciones incorrectas.

La NIIF para Pymes propone una característica la cual aplica su análisis en este caso porque menciona que para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia (IASB, 2009).

En este sentido la información presentada en la tabla #26 no está siendo fiable. Las ventas por manzana equivalen entre el tabaco sano y pequeño un total de C\$244,962.90 menos los costos de C\$48,041.28, la utilidad bruta que obtiene la tabacalera totaliza C\$196,921.62 por manzana, y por la siembra en total de 33 manzanas anualmente asciende a C\$6,498,413.46, es una utilidad alta en comparación con el resultado obtenido de la aplicación de la sección 34 de la NIIF para Pymes.

Otra recomendación de la NIIF en la información a revelar utilizando el modelo de costo es sobre:

1. Descripción de cada clase de activos: En este caso por tratarse de una tabacalera que solo utiliza un producto se reveló en notas a los estados financieros nota 2 (ver en anexo # 14 página # 132).
2. Explicación por la cual no puede medirse con fiabilidad: Igualmente se explica el nota 2 a los estados financieros.
3. Método de depreciación utilizado: En este caso no se aplica.
4. Importe total: Este fue detallado en tabla #24.

A continuación resultados obtenidos por las operaciones de la empresa durante el ciclo 2015.



**Tabla #27. Estado de Resultado aplicando la sección 34 de la NIIF para Pymes  
TABACALERA DEL NORTE DE ESTELI SA, TANORESA**

Estado de resultado integral para el año finalizado 31 de diciembre 2015			
	Notas	1 Manzana	33 manzanas
<b>Ingreso de actividades ordinarias por tabaco en</b>		<b>C\$ 244,962.90</b>	<b>C\$ 8083,775.70</b>
Sano	200,245.50		6608,101.50
Roto	44,717.40		1475,674.20
<b>Costo de venta al punto de cosecha</b>		<b>C\$ 181,704.01</b>	<b>5996,232.33</b>
<u>Costos por insumos</u>	4	40,180.00	1325,940.00
Plántula	8,960.00		295,680.00
Insecticidas	7,756.00		255,948.00
Fungicidas	6,160.00		203,280.00
Fertilizantes	17,304.00		571,032.00
<u>Costos de personal</u>	5	63,045.45	2080,499.85
Sueldos directos	50,500.00		1666,500.00
Sueldos indirectos	12,545.45		413,999.85
<u>Costos Indirectos</u>	6	78,478.56	2589,792.48
<b>GANANCIA BRUTA</b>		<b>C\$ 63,258.89</b>	<b>C\$ 2087,543.37</b>
<b>Gastos de administración</b>	7	<b>32,590.93</b>	<b>866,046.15</b>
Salarios (Administrador, vigilante, contador, auxiliar Séptimo)	13,090.91		222,545.45
Aguinaldo	2,181.82		72,000.00
Vacaciones	1,272.73		41,999.98
Indemnizaciones	1,272.73		41,999.98
INSS Patronal	2,749.09		90,720.00
INATEC	305.45		10,080.00
Reparación y mantenimiento de vehículos	181.25		5,981.25
Reparación y mantenimiento de edificios	1,105.57		36,483.81
Depreciaciones acumulada de vehículos	730.29		24,099.44
Depreciaciones acumulada de edificios	1,953.15		64,454.05
Depreciaciones de pozos	2,008.90		66,293.70
Telefonía	982.44		32,420.52
Energía eléctrica	1,175.00		38,775.00
Agua y alcantarillado	1,365.71		45,068.43
Viáticos	717.67		23,683.03
Otros gastos	225.50		7,441.51
<b>Gastos financieros</b>	8	<b>741.15</b>	<b>24,457.91</b>
Comisiones Bancarias	741.15		24,457.91
<b>Ganancia antes de impuestos por el reconocimiento de tabaco en rama</b>		<b>C\$ 29,926.81</b>	<b>C\$ 1197,039.31</b>
Gasto por impuestos a las ganancias	9	8,978.04	359,111.79
<b>Resultado Integral Ganancia por reconocimiento de tabaco en rama</b>		<b>C\$ 20,948.77</b>	<b>C\$ 837,927.52</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de aplicación de NIIF para Pymes

Con una propuesta mediante el método del modelo de costo se observa una diferencia bastante significativa en la utilidad bruta, ya que de acuerdo a registros utilizando la sección 34 se determina un costo total de C\$ 181,704.00 resultando una utilidad bruta de apenas C\$ 63,258.89 por manzana obteniendo utilidad bruta por C\$63,258.89 y para el total de manzanas sembradas anualmente es de C\$2, 087,543.37. La diferencia en total en la utilidad bruta en comparación con la que la empresa determina es de C\$4,410,870.09 anualmente, lo que implica que los accionistas están considerando mayor margen de contribución.

La NIIF para Pymes señala que toda información financiera posee características respecto a su utilidad, confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y uniformidad. Estas características permitirán ofrecer a los usuarios información útil, confiable y oportuna para el análisis de capacidad de generación de utilidad que tiene TANORESA (IASB, 2009).

Ese resultado con diferencia tan significativa demuestra que la información presentada por la tabacalera no es para nada confiable, su utilidad se ve reducida al limitar información en los costos totales incurridos en la producción de tabaco.

En cuanto a utilidad, la información financiera utilizando sección 34 de la NIIF es más fiable ya que presenta el costo a un valor fiable, por lo tanto sirve de base para análisis y adecuación económica de acuerdo a sus necesidades.

La información posee confiabilidad porque los datos registrados contablemente mediante el uso de la NIIF para Pymes están soportados por documentos útiles utilizados en cada actividad desarrollada tales como la ficha de costos, la cual es importante su uso por el mismo motivo se propone al final de este estudio, significa que se plasma información verificable y suficiente con el contenido deseado por toda empresa para que exista congruencia con las transacciones y eventos sucedidos en el periodo del cultivo.

La aplicación de la sección 34 de la NIIF para Pymes también provee información relevante en la tabacalera porque existe la posibilidad de predicción, confirmación y materialidad, de tal manera que la información presentada influye significativamente en la toma de decisiones realizada en la tabacalera.

Cuando en la Tabacalera se presenta información comprensible se espera una información completa respecto de sus cuentas de balance y resultado que se entienda por los usuarios, no deben quedar dudas sobre el procedimiento utilizado contablemente para mostrar los datos financieros. Esto se logra únicamente utilizando primero una adecuada codificación en el catálogo de cuentas y luego utilizando el control, determinación y registro correspondiente a cada actividad del cultivo desarrollada.

En TANORESA realizan análisis y toma de decisiones basados en su balance y estado de resultado, por ejemplo la decisión de comprar un nuevo sistema de riego o adquirir más terreno para sembrar; sin embargo, al no elaborar esos informes financieros con una base de contabilidad comprensible y utilizada adecuadamente proporciona información que no revela fielmente el resultado de su ejercicio económico.

Para ejercer medidas de corrección a esta situación se debe preparar información completa, conocer todas las operaciones, realizar un registro y clasificación adecuado de estas operaciones y tomar en cuenta el entorno económico en el que operan. Si se cumplen esos requisitos y características de acumulación, registro y presentación de la información financiera en el cultivo de tabaco, la información financiera se presenta razonablemente, por lo tanto se obtiene un nivel de confiabilidad alto y así la empresa pueda realizar una oportuna toma de decisiones y establecimiento de medidas correctivas a su desempeño.

Para mayor comprensión se presenta en la tabla #28 razones no financieras para mejorar el nivel de confiabilidad en la Tabacalera para dar respuesta a la problemática de inadecuada contabilización y control de los costos del cultivo de tabaco.

**Tabla #28. Razones que inciden en el nivel de confiabilidad de la información**

#	RAZONES	CAUSAS	CONSECUENCIAS
1	Sobreestimación de ingresos y/o subestimación de costo.	Asignación de personal que no conoce desarrolle las actividades de producción	Bajo rendimiento en informes de gestión.
		Falta análisis en datos de cosechas anteriores	Errores de estimaciones para proyecciones futuras de siembras.
		Falta de planificación de las partidas de ingresos y costos	Retrasos o limitación en la siembra del tabaco
2	Inadecuado control de los materiales.	No actualizar en tiempo establecido el kardex	Errores de información para el envío de informes al área contable
		Error en la cantidad aplicada al cultivo	Falta de uniformidad con la cantidad establecida para efectos de registro de la información contable
		Falta organización de los funcionarios técnico y contador responsables de la información.	Pagos excesivos
		Dificultades al informar al área contable.	Informes financieros con datos erróneos
3	Registros inadecuados.	Falta de registro, consolidación y elaboración de informes de las actividades desarrolladas en la siembra de tabaco.	Sanción pecuniaria al recibir auditorías fiscales y encontrar que no se reporta lo real.
		Incumplimiento del registro por atender otras actividades necesarias en la tabacalera.	Desconfianza de accionistas y proveedores
		Codificación inadecuada del catálogo de cuentas.	Error en información suministrada y retraso en la elaboración de registros.
		Falta análisis para la afectación de la cuenta correcta, qué implica costos por materiales, mano de obra o costo indirecto.	
		No separar los desembolsos que implican costo o gasto de la tabacalera.	
		Fallas en el suministro de la información que debe proveer el responsable de la finca por no llevar detalle en actividades.	
4	Falta de documentación soporte de transacciones.	Inexistencia de formatos de control de información.	Incumplir con términos establecidos por Ley ya que no se localizan los soportes.
		Falta de control de directivos de la tabacalera.	Dificultad para encontrar la información requerida.
		Sobre carga laboral.	Dificultad para registrar toda la información contable.
5	Inadecuado control de obligaciones tributarias.	Desactualización de información financiera.	Incumplir con términos establecidos por Ley.
		Registros y análisis inadecuados de la información.	Sanciones – Multas.
		Falta de control de personal encargado.	
6	Toma de decisiones inadecuadas.	Carencia de herramientas de información.	Inadecuada programación de pagos.
		Funcionarios deficientes en el cumplimiento de sus deberes.	Deterioro de la imagen institucional frente a los trabajadores y proveedores.
		Recibir la información incorrecta o incompleta para determinar la fuente de la obligación.	Compra de insumos, materiales o equipos que no son necesarios.
		Falta de personas que controlen los desembolsos.	Errores al analizar necesidades de inversión.
		Falta de control de quien desarrolla las actividades en cada etapa de la siembra de tabaco.	Interpretaciones inadecuadas de la rentabilidad bruta de la tabacalera.

**Fuente: Elaboración propia a partir de análisis documental**

**Tabla # 29. Plan de acción para mejorar el nivel de confiabilidad en la Tabacalera**

#	RAZÓN	ACCIÓN CORRECTIVA	TIEMPO DE EJECUCIÓN	RESPONSABLE
1	Sobreestimación de ingresos y/o subestimación de costo.	Capacitación al personal encargado de elaborar el presupuesto de las diferentes actividades de cada etapa de la siembra.	Durante 1 semana antes de iniciar el ciclo del cultivo	Gerente, Contador, Responsable de la finca
		Establecer políticas claras y definidas sobre el control de la ejecución del presupuesto para cada actividad.	Un mes	
			Un mes	
2	Inadecuado control de los materiales.	Establecimiento de normas de control para uso de materiales asignados al tabaco.	Un mes	Contador, Responsable de la finca
		Revisión periódica del cumplimiento de la normativa.	Diario	
		Establecimiento de canales de comunicación claros.	Semanal	
3	Registros inadecuados.	Realizar un cronograma de actividades desarrolladas al cultivo.	Durante 1 semana antes de iniciar el ciclo del cultivo	Gerente, Contador, Responsable de la finca
		Programación de las funciones laborales para no omitir información.	Mensual	
		Reestructuración al catálogo de cuentas.	Una sola vez antes de continuar operaciones	
		Aplicación de la sección 34 de la NIIF para Pymes.	Diario	
		Implementar un manual de procedimientos contables.	Diario	
4	Falta de documentación soporte de transacciones.	Diseñar e implementar nuevos documentos en dependencia de las necesidades de información tales como: ficha, requisiciones, control de costos indirectos.	Durante 1 semana antes de iniciar el ciclo del cultivo	Responsable de la finca
		Revisión continua y actualización de información en documentos de la finca.	Diario	
		Programación del tiempo para cada labor ejecutada.	Mensual	
5	Inadecuado control de las obligaciones tributarias.	Establecer controles internos, políticas, procedimientos en la contabilización de la información, para reportar todos los desembolsos ocasionados por operaciones gravables de impuestos.	Una sola vez antes de continuar operaciones	Contador
6	Toma de decisiones con información limitada o inadecuada.	Realizar seguimientos periódicos a la ejecución de las diferentes etapas de la siembra, aseguramiento de la información a través de auditorías a la tabacalera.	Diario	Gerente, Accionistas
		Auditorías al cumplimiento de información financiera.	Anual	

Fuente: Elaboración propia a partir de análisis documental

Las razones presentadas anteriormente conlleva consecuencias que se pueden definir de una sola manera “Nivel alto de confiabilidad” en la información financiera.

Finalmente el costo de venta que la tabacalera determina es apenas el 20% de las ventas netas, en cambio, aplicando la sección 34 de NIIF para Pymes alcanza hasta un 74%, es aquí donde se centra el mayor impacto, hay una diferencia del 54% lo que significa que la información presentada en base a NIIF abarca todos los costos y por tanto la información es confiable hasta un 54% más que la información de la Tabacalera.

**Tabla #30. Análisis vertical de la información de la empresa para cultivo total**

Resultado	Aplicando sección 34 NIIF		Registros de TANORESA	
	para Pymes			
Ventas	8083,775.70	100%	8083,775.70	100%
Costo de ventas	5996,232.33	74%	1585,362.24	20%
Utilidad Bruta	2087,543.37	26%	6498,413.46	80%
Gastos	890,504.06	11%	5434,892.36	67%
<b>Ganancia Operativa</b>	<b>1197,039.31</b>	<b>15%</b>	<b>1063,521.10</b>	<b>13%</b>
Impuestos	359,111.79	4%	319,056.33	4%
<b>Ganancia Neta</b>	<b>837,927.52</b>	<b>10%</b>	<b>744,464.77</b>	<b>9%</b>

Fuente: Elaboración propia a partir de resultados analizados

Los resultados que refleja la aplicación de la sección 34 de la NIIF para Pymes demuestra una ganancia neta mayor, pero en términos brutos, que es donde radica la mayor diferencia, por lo tanto la empresa necesita mayor cuidado al momento del registro de sus costos.

Una forma especial de eliminar registros inadecuados es aplicar un manual de procedimientos que guíe y facilite la obtención, análisis, determinación, registro y presentación razonable de la información, por tal motivo a continuación se propone un manual de procedimientos contables.

#### **6.4. Manual de procedimientos contables adecuado para registro de los costos agrícolas basado en la sección 34 de las NIIF para Pymes.**

El manual de procedimientos es un conjunto de instrumentos que contiene en forma ordenada la información sobre el entorno económico de la entidad, su forma de trabajo y procedimientos utilizados para que el personal los conozca y ponga en práctica, de esta manera se alcanzaran las metas establecidas de la tabacalera, lo que se persigue con la aplicación de un manual es guiar, dirigir la actuación de los trabajadores o hasta cierta manera normarlos.

Para dar respuesta a la problemática encontrada en la tabacalera la cual fue demostrada anteriormente, se realiza propuesta de un manual de procedimientos, este se muestra en documento anexo (ver anexo #12 Página # 116) de forma comprensible y fácil de manejar, contiene una serie de normas para el reconocimiento, medición e información que es lo que se persigue, detalla lineamientos para el departamento de contabilidad u departamento productivo, este último se refiere a la finca donde se desarrolla la siembra del tabaco.

Se toman en cuenta las características de la empresa, ya que esta es una tabacalera y el cultivo se trata de un activo biológico temporal, es decir se centra en su giro específico con el fin de unificar datos de la actividad agrícola y lograr la información adecuada.

El manual contiene introducción, objetivos, catálogo de cuentas, políticas contables, procedimientos, control interno y formatos de documentos fuentes a fin de facilitar al personal responsable el manejo que debe realizar. La base de aplicación será la sección 34 de la NIIF para Pymes, principios de contabilidad generalmente aceptados y demás reglamento a la actividad meramente contable del sector agrícola.

### 6.4.1. Parte introductoria

En la parte introductoria se explica por qué es tan importante el uso de un manual de procedimientos contables, qué maneja la empresa en términos contables y el enfoque que se da al manual mediante determinada base; también se presenta el objetivo del manual de procedimientos.

### 6.4.2. Catálogo de cuentas

El manual contiene un catálogo de cuentas que cumplen requisitos básicos de contabilidad para su codificación y además incorpora las cuentas establecidas en la sección 34 de las NIIF para Pymes que ayudan a la tabacalera en su control y registro adecuado de las actividades de cada etapa del cultivo del tabaco. La tabla #31 Muestra la codificación y cuentas a utilizar en el catálogo de la tabacalera

**Tabla #31. Parte del catálogo de cuentas utilizando la sección 34 de las NIIF para Pymes**

<b>TANORESA</b>	
<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
5000	COSTOS
5100	Costo de Venta
5110	Costo de Producto agrícola
5110.1	Plántulas
5110.2	Insumos agrícolas
5110.3	Mano de Obra Jornales
5110.4	Sueldos y Salarios Indirectos
5110.5	Vacaciones
5110.6	Décimo tercer mes
5110.7	Indemnizaciones
5110.8	INSS Patronal
5110.9	INATEC
5110.10	Otros Costos Indirectos de fabricación

**Fuente: Elaboración Propia a partir de análisis documental**



### **6.4.3 Reconocimiento, medición e información**

La parte de reconocimiento indica cómo debe ser revelado un activo biológico en la tabacalera, menciona los criterios de las partidas para que sea reconocida en los estados financieros, que no de cumplirse no pueden formar parte de la información presentada.

Así mismo el manual señala cual será el momento de reconocimiento, cómo puede ser medido de forma fiable, en qué ayuda la elaboración de un estado de costo de producción y de ventas y cuando hacer conciliaciones de saldos iniciales con los saldos finales de un cultivo agrícola.

### **6.4.4 Políticas contables**

Las políticas son estrategias que se proponen para el registro adecuado de las operaciones, de acuerdo al giro de la entidad, incluye periodo contable, base de contabilización, moneda a utilizar, empleo de las depreciaciones, uso de notas y documentos soportes, entre otras.

### **6.4.5 Procedimiento contable**

Se detalla la forma de aplicación de las actividades principales para que la tabacalera pueda operar, describe las principales cuentas que son básicas de acuerdo a la sección 34 de las NIIF para Pymes las cuales han sido incluidas en el catálogo de cuentas y en este momento se indica la manera en la cual estas cuentas son cargadas o abonadas dentro de las operaciones normales de la tabacalera.

### **6.4.6 Control interno**

Al aplicar control interno se pretende reducir la inadecuada administración de los recursos económicos, humanos y materiales, proteger los activos y reducir riesgos de

presentaciones erróneas, por tanto este capítulo se enfoca en normas de control interno para las cuentas principales que la sección 34 de las NIIF para Pymes está señalando para uso.

#### **6.4.7 Documentos fuentes**

Se muestran formatos de documentos que son necesarios para llevar de una manera ordenada los desembolsos utilizados en dependencia de la actividad agrícola que se esté desarrollando y que ayudan al control y registro adecuado para obtener una información presentada razonablemente.

Los formatos propuestos son complementos de los que ya posee la tabacalera y que fueron mencionados al inicio del desarrollo de este trabajo investigativo, el registro mediante la aplicación de la NIIF para las Pymes más los formatos propuestos contribuyen a la entidad a una información confiable y fácilmente medible para poder establecer su valor de mercado.

## VII. CONCLUSIONES

De acuerdo a los resultados obtenidos de los instrumentos validados de investigación en la empresa Tabacalera del Norte de Estelí S.A. al determinar la incidencia financiera de aplicar la sección 34 Actividades Especiales – “Agricultura” de la NIIF para las PYMES en los costos agrícolas se concluye que:

1. La Tabacalera del Norte de Estelí SA, realiza registros inadecuados de los costos presentando debilidades en su formas de control y acumulación de los costos agrícolas determinados por la falta de todos los documentos soportes necesarios, la inadecuada codificación en catálogo de cuentas, no reconocimiento de los costos reales utilizados en el cultivo en desarrollo de planta de tabaco y los desembolsos que integran los costos no están separados de los gastos, por tanto no reconocen los costos reales presentados a un valor fiable, es decir información completa, fácilmente medible, confiable y que además integra todas las partidas de costos lo que permita una oportuna toma de decisiones.
2. A través de la implementación de la sección 34 de la NIIF para Pymes se presentan los registros adecuados utilizando el método de “Modelo de Costo”, se emplea este método porque no siempre se identifican fácilmente el valor de la cosecha, por otro lado se determinó que el costo es mayor aplicando la sección 34 debido a que la tabacalera no incluye todos los desembolsos de la actividad de cultivo, la sección 34 conlleva a un costo real y una información fiable.
3. La información financiera presentada en el estado de resultado de la tabacalera no tiene confiabilidad, no es comprensible si no separan adecuadamente costos y gastos o no utilizan una adecuada codificación para registrar, la toma de decisiones está siendo afectada al analizar una información incompleta e inconsistente. Lo que se obtiene al aplicar esta normativa específicamente la sección 34 de la NIIF para Pymes es un alto nivel de confiabilidad en la información financiera que lleve a un acertado análisis sobre el funcionamiento, desarrollo y capacidades que posee la tabacalera.

Aplicando la normativa se incluyen todos los costos en el cultivo biológico que es la planta de tabaco, desde la siembra hasta la recolección, reconociendo cada desembolso y clasificando en materiales, mano de obra y costos indirectos para obtener razonabilidad en la información financiera.

4. Partiendo de las debilidades encontradas en TANORESA, es necesario un manual de procedimientos contables que contenga objetivos, catálogo de cuentas, políticas contables, procedimientos contables, control interno y formatos de documentos complementarios como la ficha de costo, con el que la tabacalera cuente para su aplicación, un manual como el diseñado que ayude a soportar la información presentada en la empresa, el manual se elabora a partir de la sección 34 de la NIIF para Pymes, lo que contribuirá a una información revelada como activo biológico, que el valor se determine fácilmente y su reconocimiento se presenta a valor razonable.

Por tanto se puede decir que al aplicar la sección 34 de las NIIF para Pymes en la determinación de costos de las actividades agrícolas, refleja una situación financiera real de la Tabacalera del Norte de Estelí, ya que los costos registrados son acumulados desde la siembra hasta la recolección de tabaco en rama, permitiendo información completa útil para las decisiones.

## VIII. RECOMENDACIONES

A la gerencia y área contable de Tabacalera del Norte de Estelí:

1. Aplicar la sección 34 de las NIIF para Pymes, esto permitirá el reconocimiento del costo del activo biológico a valor razonable y presentar información fiable.
2. Utilizar el manual de procedimientos contables propuesto, este será de beneficio para guía sobre el adecuado registro del costo agrícola.
3. Utilizar formatos de documentos propuestos, servirá para facilitar la recolección de datos para la acumulación de los costos directos e indirectos del cultivo, de igual manera realizar un asiento para costos indirectos que permita su identificación.
4. Elaborar un estado de costo de producción y ventas ayudará a mostrar detalladamente el costo total del cultivo de tabaco desde la preparación de la tierra hasta el momento de la venta.
5. Capacitar al personal contable para el manejo y cumplimiento del manual de procedimientos propuesto.

## BIBLIOGRAFÍA

- Alcarria, J. J. (2009). *Contabilidad Financiera I*. Universitat Jaume.
- Aráuz Cuba, M. J., & Roa Zeledón, N. D. (Junio de 2012). CAPACIDAD DE ADOPCION DE LA NIIF PARA PYMES EN LAS EMPRESAS DE. *Protocolo de Investigación*. Matagalpa, Nicaragua.
- Arias, F. G. (2006). *El Proyecto de Investigación* (Secta ed.). República Bolivariana, Venezuela: EPISTEME CA.
- Benavides Fuentes, J. C. (2014). Módulo Contabilidad General. Estelí, Nicaragua.
- Calderón, Herrera, & Medina. (2014). determinar la incidencia de la sección 3 presentación de estados financieros de las NIIF para Pymes en la ferretería Blandón Moreno en el año 2013 . Estelí, Nicaragua.
- Cantú, G. G. (2005). *Fundamentos de Contabilidad*. México DF: McGraww-Hill.
- Colegio de Contadores Públicos. (2012). Comunicado CCPN-JD-001-2012. 2.
- Cuevas, C. F. (2001). *Contabilidad de costos: enfoque gerencial y de gestión*.
- Dumrauf, G. L. (2010). *Finanzas*. Argentina.
- Faga, H. A. (2006). *Cómo profundizar en el análisis de sus costos para tomar mejores decisiones empresariales*. Buenos Aires: Granica.
- Golovina, N. (Noviembre de 2014). Módulo Seminario de Tesis. Estelí, Nicaragua.
- Hernández Sampieri, R. (2014). *Metodología de la Investigación* (Vol. 5 Edición). MC. Graw Hill.
- Heywood, B. (2002). *El Dilema de Outsourcing*.
- Hongren, C. T., Datar, S. M., & Forter, G. (2007). *Contabilidad de Costos*. México: Pearson Education, Inc.
- Horngren, C. T., Sundem , G. L., & Stratton, W. O. (2006). *Contabilidad Administrativa*. México: Pearson Educación.
- IASB. (2009). NIIF para las Pymes.
- Jiménez, F. J. (2006). *Costos Industriales*. Costa Rica: Cartago. Editorial tecnológica de Costa Rica.
- La voz del Sandinismo*. (2014).

- Lanuza, I. (15 de Enero de 2016). Acumulación y registro de los costo de TANORESA. (I. Carrasco, Entrevistador)
- López, E. (16 de Enero de 2016). Acumulación y registro de costos del cultivo de tabaco en TANORESA. (I. L. Carrasco, Entrevistador)
- Lovecchio, M. L. (14 de Octubre de 2011). Actividad Agropecuaria. *Contabilidad Agropecuaria*. Santiago.
- Medina, M. T., & Ochoa Jaime, B. R. (2009). Información financiera base para el análisis de estados financieros. *18a\_información\_financiera base*. Sonora, México.
- Montoya, R. d. (2014). Compendio de la Contabilidad agropecuaria para la contaduría pública. *Contabilidad Agropecuaria*. Managua, Nicaragua.
- Naghi, N. (2005). México: LIMUSA S,A de C.V.
- NICNIIF. (2011). Obtenido de <http://www.nicniif.org/home/acerca-de-niif-para-pymes/acerca-de-las-niif-para-pymes.html>
- Quintero, J., Talavera, C., & Zelaya, A. (Enero de 2014). Efecto de la implementación de la sección 13 NIIF para Pymes en contabilización de inventario en TACUNISA. Estelí, Nicaragua.
- Rodríguez, A. M. (2008). *La investigación en la era de la información*. México: Trillas S,A de C.V.
- Ruíz, B., & Cerrato, F. (2013). Aplicación de la NIIF para Pymes sección 23 contratos de construcción en la empresa constructora INNORTE en Estelí 2013. Estelí, Nicaragua.
- Talavera, W. (12 de Diciembre de 2015). Proceso de cultivo de tabaco. (I. Carrasco, Entrevistador)
- Talavera, W. (15 de Enero de 2016). Proceso del cultivo de tabaco. (I. L. Carrasco, Entrevistador)
- Valencia, G. S. (2006). *Contabilidad de costos*.
- Villareal, J. P. (31 de Julio de 2012). *Manual de procesos y Procedimientos para el area contable*. Obtenido de [www.usfx.bo](http://www.usfx.bo)
- Zanabria, S. G. (2014). Dossier de Costos. Managua.

# ANEXOS



**ANEXO # 1. GUIA DE ENTREVISTA AL TÉCNICO RESPONSABLE DE CULTIVO****UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA UNAM - MANAGUA****FACULTAD REGIONAL MULTIDISCIPLINARIA FAREM – ESTELÍ**

Como parte de la tesis en la maestría de contabilidad con énfasis en auditoría, en la Facultad Regional Multidisciplinaria FAREM-Estelí se realiza una investigación acerca de la incidencia financiera de la sección 34 de las NIIF para Pymes que establece la presentación de los costos de actividades especiales.

**ENTREVISTA DIRIGIDA AL TÉCNICO RESPONSABLE DE LA FINCA DE TABACO****I. Datos Generales**

1. Empresa: Tabacalera del Norte de Estelí SA.
2. Persona entrevistada: Ing. William Talavera.
3. Función: Encargado de finca
4. Nivel académico: Universitario

**II. Objetivos**

Describir el proceso productivo y costos de la finca tabacalera TANORESA en el cultivo del tabaco.

**III. Desarrollo**

1. ¿Cuáles son las condiciones climáticas necesarias para el cultivo de tabaco?
2. ¿Cuáles son las fases para el cultivo del tabaco?
3. ¿Existen diferentes variedades de tabaco?
4. ¿Cuánto tiempo se necesita para la recolección del tabaco?

5. ¿Cuánto es el rendimiento de cosecha por manzana?
6. ¿Cuáles son los insumos necesarios en la siembra de tabaco?
7. ¿Cada cuánto tiempo y en qué cantidad se deben aplicar estos insumos?
8. ¿Qué control ejercen en el inventario?
9. ¿Cómo controlan el tiempo laborado de los trabajadores?
10. ¿Qué documentos utilizan para control de los costos de materiales y mano de obra?
11. ¿Cuántos trabajadores se requieren para la siembra de una manzana de tabaco?
12. ¿Cuánto es el pago que realizan a los trabajadores por una manzana de tabaco sembrada?
13. ¿Qué maquinaria o equipos se requieren para producir tabaco?
14. ¿Cuánto tiempo utilizan esta maquinaria o equipo durante el periodo del cultivo de tabaco?
15. ¿Cómo controlan los desembolsos realizados en la producción?
16. ¿Qué costos aparte de insumos y mano de obra se generan durante el periodo del cultivo de tabaco?
17. ¿Cuánto tiempo requiere la cosecha de tabaco?
18. ¿En qué momento está listo el tabaco en rama para su venta?

**La información brindada en esta entrevista es de carácter confidencial, solo será utilizada para los propósitos de la investigación. Agradezco su colaboración.**

**ANEXO # 2. GUIA DE ENTREVISTA AUXILIAR CONTABLE****UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA UNAM - MANAGUA****FACULTAD REGIONAL MULTIDISCIPLINARIA FAREM – ESTELÍ**

Como parte de la tesis en la maestría de contabilidad con énfasis en auditoría, en la Facultad Regional Multidisciplinaria FAREM-Estelí se realiza una investigación acerca de la incidencia financiera de la sección 34 de las NIIF para Pymes que establece la presentación de los costos de actividades especiales.

**ENTREVISTA DIRIGIDA AL AUXILIAR CONTABLE DE LA FINCA DE TABACO****I. Datos Generales**

1. Empresa: Tabacalera del Norte de Estelí SA.
2. Persona entrevistada: Lic. Edwin López.
3. Función: Auxiliar en Contabilidad
4. Nivel académico: Licenciatura

**II. Objetivo**

1. Describir el procedimiento utilizado por TANORESA en la acumulación y registro de los costos.

**III. Desarrollo**

1. ¿Cómo clasifica los costos utilizados en la siembra de tabaco?
2. ¿En qué momento realizan el registro de los costos?
3. ¿Qué cuentas utilizan para registrar los costos de materiales y mano de obra?
4. ¿Qué documentos fuentes les permite obtener información para control de los costos?

5. ¿Quiénes son los encargados de elaborar y controlar estos documentos?
6. ¿Cuáles son las medidas que utilizan para control de entrada y salida de los materiales de la siembra del tabaco?
7. ¿Qué medidas utilizan para controlar el tiempo empleado por los trabajadores a la siembra de tabaco?
8. ¿Cómo determinan el pago a realizar a los trabajadores?
9. ¿Cuál es el régimen en el que esta la empresa tabacalera?
10. ¿Qué derechos de ley gozan los trabajadores?
11. ¿Qué maquinaria se utiliza en el proceso productivo?
12. ¿Qué otros costos incluyen en el proceso del cultivo de tabaco además de materiales y mano de obra?
13. ¿Cómo los registra en los comprobantes de diario?
14. ¿Qué método utiliza para depreciar sus activos?
15. ¿Qué formatos utilizan para control de los CIF?
16. ¿Cómo realizan el registro contable de otros costos contenidos en la siembra de tabaco?
17. ¿Cómo separan los costos de los gastos?

**La información brindada en esta entrevista es de carácter confidencial, solo será utilizada para los propósitos de la investigación. Agradezco su colaboración.**

**ANEXO # 3. GUIA DE ENTREVISTA A CONTADORA GENERAL****UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA UNAM - MANAGUA****FACULTAD REGIONAL MULTIDISCIPLINARIA FAREM – ESTELÍ**

Como parte de la tesis en la maestría de contabilidad con énfasis en auditoría, en la Facultad Regional Multidisciplinaria FAREM-Estelí se realiza una investigación acerca de la incidencia financiera de la sección 34 de las NIIF para Pymes que establece la presentación de los costos de actividades especiales.

**ENTREVISTA DIRIGIDA AL CONTADOR DE LA FINCA DE TABACO****I. Datos Generales**

1. Empresa: Tabacalera del Norte de Estelí SA.
2. Persona entrevistada: Lic. Isabel Lanuza.
3. Función: Contador General
4. Nivel académico: Licenciatura

**II. Objetivos**

1. Aplicar la NIIF para Pymes Sección 34 en la determinación de costos de Tabacalera del Norte de Estelí S, A.

**III. Desarrollo**

1. ¿Cómo controlan su producto?
2. ¿Cómo establece su precio de mercado?
3. ¿Cómo se determina la empresa el costo del tabaco en rama?
4. ¿Cómo realiza la valuación de inventarios?
5. ¿Cómo controlan sus inventarios de la cosecha, insumos y tabaco en rama?
6. ¿Qué tipo de estados financieros realizan en la empresa?

7. ¿Cuál es el marco normativo para presentar su información financiera?
8. ¿Cómo clasifican y determinan los activos biológicos?
9. ¿Qué método utilizan para determinar el valor en el punto de la cosecha?
10. ¿A qué fecha presentan la situación de activos pasivos y capital?
11. ¿Presentan estado de resultados del periodo?
12. ¿Qué actividades o transacciones reconoce la empresa como ingresos?
13. ¿Qué actividades o transacciones reconoce la empresa como gastos?
14. ¿Cómo realizan el reconocimiento y medición de la información?
15. ¿Qué políticas contables aplican para el registro del cultivo?
16. ¿De qué manera hacen la conciliación de saldos iniciales con finales del cultivo?
17. ¿Qué medidas de control interno toman en cuenta para el proceso contable del cultivo?
18. ¿Qué actividades reconocen como operaciones de la finca por del cultivo de tabaco?
19. ¿Cómo presentan información adicional a los estados financieros?
20. ¿Qué impuestos y provisiones presenta en los estados financieros?

**La información brindada en esta entrevista es de carácter confidencial, solo será utilizada para los propósitos de la investigación. Agradezco su colaboración.**

**ANEXO # 4. GUIA DE OBSERVACIÓN****GUÍA DE OBSERVACIÓN**

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA  
FAREM – ESTELÍ**

<b>Acumulación de los costos</b>				
<b>No.</b>	<b>Acción a verificar</b>	<b>Si</b>	<b>No</b>	<b>Observaciones</b>
1	Hay una separación por área en la empresa			
2	Utilizan documentos para control de los materiales			
3	Existe un encargado de usar estos papeles			
4	Existe un responsable de controlar a los trabajadores			
5	Utilizan maquinaria para el proceso productivo			
6	Utilizan documentos para control del tiempo de maquinarias			
7	Utilizan documentos para control de kilowatts consumidos			

**ANEXO # 5. GUIA DE REVISIÓN****GUÍA DE REVISIÓN DOCUMENTAL****UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA  
FAREM – ESTELÍ****Registro y acumulación de los costos**

No.	Documento	Aspecto a revisar	Cumple		Observaciones
			Si	No	
1	C.D.	Existe un registro contable de los costos			
2	C.D.	Realizan el registro de los costos en el momento que ocurre			
3	C.D.	Utilizan cuentas de Materiales Mano de obra y CIF para registrar los costos			
4	C.D.	Registran el pago a realizar a los trabajadores			
5	Nóminas	Se les pagan prestaciones sociales a trabajadores			
6	Nóminas	Calculan aportes al estado			
7	Nóminas	Deducen el INSS laboral			
8	Nóminas	Existen deducciones o ingresos adicionales a las de ley			
9	C.D.	Separan costos indirectos en el registro del proceso de siembra			
10	C.D.	Realizan depreciación de sus activos			
11	C.D.	Realizan estimaciones contables para el costo del producto			
12	Kardex	Valúan sus inventarios de acuerdo a valor razonable			
14	EEFF	Realizan todos los estados financieros en la empresa			
15	C.D	Utilizan formatos para control de los CIF			
16	C.D	Controlan insumos en papeles de trabajo			

**Aplicación de la Sección 34 NIIF Para Pymes**

1	EEFF	Utilizan un marco normativo para presentar su información financiera			
2	Catálogo	Realizan una clasificación de los activos biológicos			
3	C.D.	Utilizan algún método para determinar el valor en el punto de la cosecha			
4	C.D	Presenta pago de impuestos y provisiones en los estados financieros			
5	EEFF	Presentan en informe resultados de un periodo de partidas de ingresos y egresos			
6	C.D.	Presenta el importe retribuirle a los propietarios			
7	C.D	Concilian los importes finales con los iniciales			



**ANEXO # 6.****CARTA DE VALIDACIÓN**

Estelí, Diciembre del 2015

Nombre de docente o experto: Lic. Miguel Prado  
Profesión o cargo: Contador General experto en costos

Reciba un cordial saludo.

Por este medio le manifiesto que actualmente estoy desarrollando la investigación titulada Incidencia financiera de la sección 34 de la NIIF para Pymes en costos de Tabacalera del Norte de Estelí, con el fin de optar al título de Master en Contabilidad con énfasis en Auditoría que imparte la Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua UNAN FAREM-Estelí.

Para recolectar información y cumplir la investigación, ha sido necesaria la elaboración de instrumentos (Cuestionario y Guía de observación y revisión documental), con los cual se pretende estudiar de manera científica y responder a las interrogantes de esta investigación.

Siendo indispensable su validación a través de juicio de experto en el que se ha considerado su participación, por ser usted un profesional de experiencia y profesionalidad con relación al tema de estudio.

Agradeciendo su atención a la presente y en espera de su respuesta, le saludo cordialmente.

Atentamente:

Lic. Iveth Lorena Carrasco Benavides

## CARTA DE VALIDACIÓN

Estelí, Diciembre del 2015

Nombre de docente o experto: MSc. Alberto Sevilla

Profesión o cargo: Docente con experiencia en metodología de investigación

Reciba un cordial saludo.

Por este medio le manifiesto que actualmente estoy desarrollando la investigación titulada Incidencia financiera de la sección 34 de la NIIF para Pymes en costos de Tabacalera del Norte de Estelí, con el fin de optar al título de Master en Contabilidad con énfasis en Auditoría que imparte la Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua UNAN FAREM-Estelí.

Para recolectar información y cumplir la investigación, ha sido necesaria la elaboración de instrumentos (cuestionario y guía de observación y revisión documental), con los cual se pretende estudiar de manera científica y responder a las interrogantes de esta investigación.

Siendo indispensable su validación a través de juicio de experto en el que se ha considerado su participación, por ser usted un profesional de experiencia y profesionalidad con relación a esquematización de investigación.

Agradeciendo su atención a la presente y en espera de su respuesta, le saludo cordialmente.

Atentamente:

Lic. Iveth Lorena Carrasco Benavides

## CARTA DE VALIDACIÓN

Estelí, Diciembre del 2015

Nombre de docente o experto: Lic. Yirle Indira Peralta

Profesión o cargo: Docente con experiencia en metodología de investigación y Contabilidad agrícola.

Reciba un cordial saludo.

Por este medio le manifiesto que actualmente estoy desarrollando la investigación titulada Incidencia financiera de la sección 34 de la NIIF para Pymes en costos de Tabacalera del Norte de Estelí, con el fin de optar al título de Master en Contabilidad con énfasis en Auditoría que imparte la Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua UNAN FAREM-Estelí.

Para recolectar información y cumplir la investigación, ha sido necesaria la elaboración de instrumentos (cuestionario y guía de observación y revisión documental), con los cual se pretende estudiar de manera científica y responder a las interrogantes de esta investigación.

Siendo indispensable su validación a través de juicio de experto en el que se ha considerado su participación, por ser usted un profesional de experiencia y profesionalidad con relación al tema de estudio.

Agradeciendo su atención a la presente y en espera de su respuesta, le saludo cordialmente.

Atentamente:


Lic. Iveth Lorena Carrasco Benavides

**ANEXO #7. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN**

Actividades	Fecha												
	Abr/15	May/15	Jun/15	Jul/15	Ago/15	Sep/15	Oct/15	Nov/15	Dic/15	Ene/16	Mar/16	Abr/16	May/16
Selección del tema													
Tratamiento de la información del problema													
Justificación													
Antecedentes													
Planteamiento del problema													
Objetivos													
Marco teórico													
Pregunta directriz													
Cuadro de categorías													
Diseño metodológico													
Diseño, Validación y Aplicación de Instrumentos													
Análisis de Resultados													
Conclusiones													
Recomendaciones													

**ANEXO 8. DOCUMENTOS UTILIZADOS POR LA TABACALERA**

1. Hojas de Remisiones



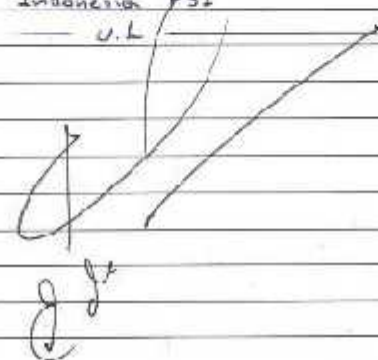
**TABACALERA DEL NORTE ESTELÍ S.A**  
**TANORESA**

*Remisión de Materia Prima*      **Nº 18192**

FECHA: 21 Julio / 2015      BODEGA QUE REMITE: Bodega 3

DESTINO: El galan cigarrs      VEHICULO PLACA: \_\_\_\_\_

CONCEPTO: Venta      CONDUCTOR: \_\_\_\_\_

Nº	CANT.	DESCRIPCION	Nº PACA	PESO NETO
01	1	Tripa Indoneisa PSI u.l	2-86	154
				
<p><i>Salida 3.16 ppm 15/3 Maria Garcia</i></p>				
<b>TOTALES</b>				154 Lib

ENTREGADO POR: \_\_\_\_\_      RECIBIDO POR: \_\_\_\_\_

Imp. MULTICOLOR / Farel / Teléfonos 2733 7675 / 26-02.15 / 10 B / NF 1770 H 15204

2. Hoja de Asistencia




**TABACALERA DEL NORTE ESTELÍ S.A**  
**TANORESA**

*Hoja de asistencia*

Lugar de Trabajo	
Dirección	
Fecha	

Nº	Nombre de Trabajadores	Hora de Entrada	Hora de Almuerzo	Hora de Salida	Firma
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					

3. Hoja de kardex utilizado en la tabacalera



**TABACALERA DEL NORTE ESTELÍ S.A**  
**TANORESA**

**Tarjeta Kardex**

Artículo		Marca						
Código		Unidad de Medida						
Comprobante		Entradas		Salidas		Salidas		Observaciones
Fecha	Numero	Cantidad	Importe	Cantidad	Importe	Cantidad	Importe	

**ANEXO # 9. DETALLE DE LABORES EN EL CULTIVO DE TABACO 1 MANZANA**

Cod	Nombre del Empleado	Días Lab	Sal x Día	Salario Básico	Feriado		Total Devengado	
					Monto	Días		
1	Jornaleros	404	125.00	50,500.00	8,416.67	6.00	750.00	59,666.67
2	Técnico	90	113.13	10,181.82	1,696.97		-	11,878.79
3	Administrador	90	46.46	4,181.82	696.97		-	4,878.79
4	Supervisor	90	26.26	2,363.64	393.94		-	2,757.58
5	Vigilante	90	26.26	2,363.64	393.94		-	2,757.58
<b>TOTALES</b>				<b>69,590.91</b>	<b>11,598.48</b>	<b>6.00</b>	<b>750.00</b>	<b>81,939.39</b>

Cod	Nombre del Empleado	% Inss Lab.	INSS Laboral	Préstamo	IR 10% Serv.Prof	Otras Deducc	Total Deducc	Neto a Pagar
1	Jornaleros	4.25	2,535.83	15,600.00			18,135.83	41,530.83
2	Técnico	6.25	742.42		1,113.64		1,856.06	10,022.73
3	Administrador	6.25	304.92				304.92	4,573.86
4	Supervisor	6.25	172.35				172.35	2,585.23
5	Vigilante	6.25	172.35				172.35	2,585.23
<b>TOTALES</b>			<b>3,927.88</b>	<b>15,600.00</b>	<b>1,113.64</b>	<b>-</b>	<b>20,641.52</b>	<b>61,297.88</b>

Cod	Nombre del Empleado	Vacaciones	Décimo tercer mes	Indemnización	Inss Patronal	Inatec
1	Jornaleros	4,972.22	4,972.22	4,972.22	10,740.00	1193.33333
2	Técnico	989.90	989.90	989.90	2,138.18	237.575758
3	Administrador	406.57	406.57	406.57	878.18	97.5757576
4	Supervisor	229.80	229.80	229.80	496.36	55.1515152
5	Vigilante	229.80	229.80	229.80	496.36	55.1515152
<b>TOTALES</b>		<b>6,828.28</b>	<b>6,828.28</b>	<b>6,828.28</b>	<b>14,749.09</b>	<b>1,638.79</b>

Cantidad de días asignados

LABORES DE SIEMBRA	D/H	LABORES DE BENEFICIO	D/H	OTROS	D/H
Limpia y Cahpoda	6	Ensarte	60	Técnico	90
Siembra	18	Bodegueros	15	Supervisor	90
Resiembra	3	Bajada de cujes	12	Administrador	90
Riego Vivo	40	Empaque	8	Vigilante	90
Fertilización	20	Aliñado de cujes	7		
Aporque	12	Mantenimiento de galera	5		
Aplicación de pesticidas	30	Safadura y moño	15		
Deshierba	10				
Desbajera	9				
Deshija	14				
Desbotona	10				
Coste	60				
Riego	50				
<b>Total días Hombre</b>	<b>282</b>		<b>122</b>		<b>360</b>



**ANEXO # 10. CÁLCULOS DE NÓMINA PARA CULTIVO DE TABACO 1 MANZANA**

Cod	Nombre del Empleado	Días Lab	Sal x Día	Salario Básico	Séptimo	Feriado		Total Devengado
					Monto	Días	Monto	
1	Jornaleros	404	125.00	50,500.00	8,416.67	6.00	750.00	59,666.67
<b>Total Directo</b>				<b>50,500.00</b>	<b>8,416.67</b>	<b>6.00</b>	<b>750.00</b>	<b>59,666.67</b>

2	Técnico	90	113.13	10,181.82			-	10,181.82
3	Supervisor	90	26.26	2,363.64			-	2,363.64
<b>Total Indirecto</b>				<b>12,545.45</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>12,545.45</b>

Cod	Nombre del Empleado	% Inss Lab.	INSS Laboral	Préstamo	IR 10% Serv.Prof	Otras Deducc	Total Deducc	Neto a Pagar
1	Jornaleros	4.25	2,535.83	15,600.00			18,135.83	<b>41,530.83</b>

2	Técnico	6.25	636.36		954.55		1,590.91	8,590.91
4	Supervisor	6.25	147.73				147.73	2,215.91
<b>Total Indirecto</b>			<b>784.09</b>		<b>954.55</b>		<b>1,738.64</b>	<b>10,806.82</b>

Cod	Nombre del Empleado	Vacaciones	Décimo tercer mes	Indemnización	Inss Patronal	Inatec
1	Jornaleros	4,972.22	4,972.22	4,972.22	10,740.00	1,193.33

2	Técnico	848.48	848.48	848.48	1,832.73	203.64
4	Supervisor	196.97	196.97	196.97	425.45	47.27
<b>Total Indirecto</b>		<b>1,045.45</b>	<b>1,045.45</b>	<b>1,045.45</b>	<b>2,258.18</b>	<b>250.91</b>

**ANEXO # 11. DEPRECIACIONES DE ACTIVOS FIJOS DE TABACALERA**

**TABACALERA DEL NORTE ESTELÍ S.A.**  
**TANORESA**

**TABLA RESUMEN DE DEPRECIACIONES DE ACTIVOS FIJOS**

<b>ACTIVOS</b>	<b>Valores en libros</b>	<b>PERIODO EN AÑOS</b>	<b>Depreciaciones Anuales</b>	<b>Acumulada Por MZ</b>
Edificios e instalaciones	1289,081.04	20	64,454.05	1,953.15
Vehículos	240,994.39	10	24,099.44	730.29
Galeras Estelí	161,004.75	10	16,100.48	487.89
Mobiliario y Equipo de oficina	411,389.12	10	41,138.91	1,246.63
Perforación de pozo	662,937.01	10	66,293.70	2,008.90
Sistema de riego	89,500.30	10	8,950.03	271.21
	2854,906.61		221,036.61	6,698.08

**ANEXO # 12. Estado de costo de producción y de venta comparativo.**

<b>TABACALERA DEL NORTE DE ESTELÍ S.A.</b>			
<b>Estado de Costo de Producción y Ventas</b>			
<b>Del 01 de enero 31 diciembre 2015.</b>			
<b>Expresado en Córdoba C\$.</b>	<b>Aplicando sección 34 NIIF Pymes</b>	<b>Con datos de la TANORESA</b>	
Inventario inicial de materias primas	C\$ -		C\$ -
Más: Costo de materias primas recibidas	40,180.00		40,180.00
Plántulas	8,960.00		8,960.00
Insecticidas	7,756.00		7,756.00
Fungicidas	6,160.00		6,160.00
Fertilizantes	17,304.00		17,304.00
Preparación de terreno			7,861.28
Igual: Materias primas en disponibilidad	40,180.00		40,180.00
Menos: Inventario final de materias primas	-		-
Igual: Total de materias primas utilizadas	40,180.00		40,180.00
<b>Igual: Costo de materias primas directas utilizadas</b>	<b>40,180.00</b>		<b>40,180.00</b>
Más: Mano de obra directa utilizada	<b>50,500.00</b>		-
<b>Total mano de obra</b>	C\$ 104,707.58		
Menos: Mano de obra indirecta	54,207.58		
<b>Igual: Costo primo</b>	<b>90,680.00</b>		<b>40,180.00</b>
Más: Cargos indirectos	<b>91,024.00</b>		-
Feriatos	750.00		
Séptimo día	8,416.67		
Salarios Indirectos	12,545.45		
Aguinaldo	6,017.68		
Vacaciones	6,017.68		
Indemnización	6,017.68		
Inss Patronal	12,998.18		
INATEC	1,444.24		
Preparación de terreno	7,861.28		
Reparación y mantenimiento de sistema de riego	1,522.08		
Depreciaciones de sistema de riego	271.21		
Depreciaciones de galeras	487.89		
Energía eléctrica	5,000.00		
Transporte y acarreo	11,522.84		
Combustible	10,151.12		
Igual: Costo de la producción cosechada	<b>181,704.00</b>		<b>40,180.00</b>
Más: Inventario inicial de producción en proceso	-		-
Igual: Cultivo en proceso en disponibilidad	<b>181,704.00</b>		<b>40,180.00</b>
Menos: Inventario final de cultivos en proceso	-		-
Igual: Costo de la producción cosechada	<b>181,704.00</b>	-	<b>40,180.00</b>
Más: Inventario inicial de Tabaco-rama	-	-	-
Igual: Tabaco en rama en disponibilidad	181,704.00	-	40,180.00
Menos: Inventario final de tabaco en rama	-	-	-
<b>Costo del producto agrícola vendido</b>	<b>C\$ 181,704.00</b>		<b>C\$ 40,180.00</b>

Elaborado: \_\_\_\_\_ Revisado: \_\_\_\_\_ Autorizado: \_\_\_\_\_

## **ANEXO # 13. MANUAL DE PROCEDIMIENTOS CONTABLES**

### **6.4.1 Introducción**

Actualmente es las empresas es necesario la contabilización de las operaciones de forma ordenada mediante registros, ejecución y control de las mismas, por tal razón se propone un manual de procedimientos de contabilidad para proporcionar al personal de TANORESA elementos necesarios para sustentar el registro adecuado y presentación oportuna para la toma de decisiones.

En la contabilidad se aplican movimientos contables de manera sistematizada y ordenada en dependencia de la actividad que valla ocurriendo en la tabacalera, esto ayuda al cumplimiento de registros para la fluidez de la información que es utilizada por responsables de cada área de la empresa para un mayor control contable.

En la empresa ya se manejan los términos contables como: cargo, abono, grupos de cuenta, asiento contable y estados financieros entre otros, por tal motivo el enfoque del manual se centra en la sección 34 de la NIIF para Pymes de manera que se puedan superar las debilidades encontradas; parte de la codificación del catálogo de cuentas. Para TANORESA se propone en primer lugar correcciones en el catálogo de la empresa por la inadecuada codificación y clasificación de algunas cuentas.

### **6.4.2 Objetivo**

Establecer el registro de las operaciones contables de TANORESA que permita elaborar en forma oportuna los estados financieros y resumir de forma significativa los eventos de carácter financieros facilitando su adecuada interpretación.

### **6.4.3 Catálogo de cuentas**

Es una lista de cuentas base para diseñar los estados financieros, debe comprenderse en clases, grupos, cuentas y subcuentas que conforman la contabilidad de la tabacalera.

Primero se asigna un número que servirá para identificar cada grupo o cuenta, se refiere a agrupar de forma lógica y ordenada las cuentas que son parte de los activos, pasivos, capital, ingresos, costos y gastos.

Es conveniente agrupar las cuentas en el orden que deben aparecer en los estados financieros codificándolas de la siguiente manera:

1. Cuentas de activo
2. Cuentas de pasivo
3. Cuentas de capital
4. Cuentas de ingresos por ventas
5. Costos del cultivo
6. Gastos

Esos números indican el grupo de forma general y no deben ser modificados, de tal forma que todas las cuentas contenidas en el grupo de los activos inician con el número 1 las cuentas de pasivo inician con el número 2, etc. Posteriormente se presenta las subclasificaciones que pueden extenderse para mayor detalle si se requiere en la tabacalera, en las cuentas del grupo de costos podrá subdividirse como sigue:

<b>5000</b>	<b>COSTOS</b>
<b>5100</b>	<b>Costo de Venta</b>
<b>5110</b>	<b>Costo de Producto agrícola</b>
5110.1	Plántulas
5110.2	Insumos agrícolas
5110.3	Mano de Obra Jornales
5110.4	Sueldos y Salarios Indirectos
5110.5	Vacaciones
5110.6	Décimo tercer mes
5110.7	Indemnizaciones
5110.8	INSS Patronal
5110.9	INATEC
5110.10	Otros Costos Indirectos de fabricación

Para ver el catálogo completo revisar anexo # 13 página #

El catálogo de cuentas se diseña con el propósito de facilitar la codificación, permitiendo al personal contable un registro adecuado para contabilización de las operaciones. Al respecto el IASB señala que la normativa financiera establece requerimientos de reconocimiento, medición e información a revelar sobre los eventos ocurridos en una empresa y que son importantes para mostrarlos en informes financieros, pero no solo a nivel de gerencia o administración de la tabacalera, se necesita que la información sea fácilmente interpretada para los diferentes usuarios, por tal razón en el catálogo se propone una corrección a códigos y clasificación de cuentas para que no quede dudas sobre lo que se pretende mostrar y no dé lugar a errores o malas interpretaciones.

#### **6.4.4. Reconocimiento**

La sección 34 de la NIIF para pymes revela que se reconocerá un activo biológico cuando la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados, sea probable que existan beneficios y el valor sea medido de forma fiable (IASB, 2009).

Para que exista reconocimiento la tabacalera debe incorporar ciertos criterios de las partidas u operaciones, en los estados financieros, uno es la probabilidad de que en cualquier momento un beneficio económico llegue o salga de la entidad, para lograrlo la tabacalera tomará control a través de documentos contables de soporte y registro plasmando contablemente cada etapa del proceso productivo; otro de los criterios es que la actividad desarrollada posea un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

Los costos como los desembolsos realizados en compras de plántulas, insumos, combustible, salarios de jornaleros, salario de técnico, estos costos se conocen y asignan fácilmente, en otros casos como los costos indirectos generalmente es difícil conocerlo por lo tanto se realizan estimaciones; en la tabacalera no es necesario ya que por ejemplo la energía eléctrica como posee un medidor sólo para la finca, se conoce en su totalidad el consumo en la producción.

#### 6.4.5. Medición e Información

La entidad medirá los activos biológicos cuyo valor razonable no sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo desproporcionado, al costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.

Para que un activo biológico sea medido de forma fiable, la sección 34 de la NIIF para Pymes estipula que se realizará en el momento del reconocimiento inicial a su valor razonable menos costos de venta.

En la empresa se logra al determinar cuánto es el importe monetario al momento de su venta, como conoce con exactitud cuánto es el valor de mercado se pacta el precio previa entrega al cliente. El valor será el precio de cotización menos los costos incurridos para el cultivo de tabaco.

Para informar la tabacalera solamente elabora estado de resultado y balance, al elaborar el estado de costo de producción y ventas o notas adicionales enriquece la información proporcionada a usuarios respecto a su control y situación de rendimiento útil para tomas decisiones.

La sección 34 de la NIIF para Pymes también habla sobre presentar una descripción de cada clase de activo biológico, métodos e hipótesis aplicadas y una conciliación de cambios en importes al comienzo y final del periodo. En la tabacalera considerando que únicamente cultiva como activo biológico la planta de tabaco, se puede dejar aclarado en notas a los estados financieros, también por tratarse de un cultivo temporal que no la planta es totalmente extraída de la tierra, no será necesario realizar conciliaciones de saldos iniciales y finales puesto que el ciclo de cultivo y arranque se cumple en periodos cortos, es decir, al momento de recolección, no quedan saldos finales de cultivos.

#### 6.4.6. Políticas contables

1. Se deberá contabilizar cada transacción utilizando partida doble.
2. Se deberá contabilizar cada transacción utilizando el principio de devengo.
3. Se contabilizará todas las operaciones ocurridas en periodo contable que inicia el 01 de enero al 31 de diciembre.
4. Se deberá contabilizar cada transacción para determinar con fiabilidad el valor razonable del cultivo de tabaco.
5. Se deberá utilizar el catálogo de cuentas a la par del uso de manual de cuentas para el adecuado registro de las operaciones.
6. Se realizará la contabilización en la moneda de curso legal que en Nicaragua es el córdoba.
7. Se asignará adecuadamente a cada actividad de la etapa productiva, los costos incurridos en insumos agrícolas, cultivos en desarrollo como costo de materiales del producto agrícola, así mismo los salarios de jornaleros como costo de mano de obra directa, salario del técnico y vigilante mano de obra indirecta y otros costo como costos indirectos.
8. Se presentará la información financiera en estados financieros básicos de acuerdo a NIIF para Pymes.
9. Se realizará cálculos de depreciaciones separando activos utilizados en área administrativa y finca para su posterior afectación contable, la NIIF para Pymes permite el uso del método de línea recta, lo que la empresa debe hacer es llevar control del tiempo que es utilizado el sistema de riego o edificios de almacenamiento del tabaco hasta el momento de su venta para asignar el monto de coto que corresponde al tabaco.
10. Se calculará y registrará el monto de impuestos apegados a ley vigente de concertación tributaria de Nicaragua.
11. Se separará los correspondientes gastos administrativos de costos de producción agrícola.
12. De ser necesario la empresa deberá preparar notas aclaratorias para información complementaria a los estados financieros. En el estado de resultados es



importante que utilice notas para la explicación sobre el giro, actividades principales, políticas contables, métodos de valuación, proceso de cálculos y detalles sobre la determinación del costo del cultivo en desarrollo.

13. Se utilizará adecuadamente las fichas, kardex, remisiones, órdenes de compra y consumo de materiales, así como facturación y comprobantes de diario que ayude a soportar las operaciones incluidas en los estados financieros.
14. Se podrá modificar el manual en dependencia de las necesidades de información que vayan surgiendo en la empresa para su mejora continua.

#### 6.4.7 Procedimiento contable

La empresa tabacalera posee su manual de cuentas pero en este caso se trabaja específicamente las cuentas que son afectadas por la aplicación de la sección 34 de la NIIF para Pymes tal como se presenta a partir de tabla I.

Tabla I. Manual Insumos agrícolas

Descripción de la Cuenta	INSUMOS AGRÍCOLA
Descripción de la Sub Cuenta	Semillas/Insecticidas/Fungicidas/Fertilizantes
Código contable	1121
Presentación	Activo Corriente
<b>Cargos</b>	<b>Abonos</b>
Por el saldo de apertura representado de ejercicio anterior. Por adquisición en compra de insumos agrícolas a utilizar en el cultivo de tabaco.	Por salida por consumo en el cultivo en desarrollo. Por devoluciones realizadas a proveedores. Por el cierre del libro con saldo de la cuenta al finalizar el ejercicio económico.
<b>Saldo</b>	Representa el monto de insumos agrícolas que se utilizan en la etapa del cultivo en desarrollo y es saldo Deudor.
<b>Naturaleza</b>	Deudora

Fuente: Elaboración Propia a partir de análisis documental

Tabla II. Manual de Producto agrícola

Descripción de la Cuenta	PRODUCTO AGRÍCOLA
Descripción de la Sub Cuenta	Tabaco en rama
Código contable	1120
Presentación	Activo Corriente
<b>Cargos</b>	<b>Abonos</b>
<p>Por el saldo de apertura representado de ejercicio anterior.</p> <p>Por el traslado de valores incurridos en la cuenta de Cultivo en desarrollo de todos los desembolsos utilizados en el cultivo de tabaco hasta el punto de recolección.</p> <p>Por devoluciones realizadas de clientes.</p>	<p>Por salida por ventas realizadas a clientes.</p> <p>Por mermas de humedad.</p> <p>Por el cierre del libro con saldo de la cuenta al finalizan el ejercicio económico.</p>
<b>Saldo</b>	Representa el monto del producto agrícola obtenido dela etapa del cultivo en desarrollo y es saldo Deudor.
<b>Naturaleza</b>	Deudora

Fuente: Elaboración Propia a partir de análisis documental

Tabla III. Manual de Cultivo en desarrollo

Descripción de la Cuenta	CULTIVO EN DESARROLLO
Descripción de la Sub Cuenta	Cultivo de tabaco criollo
Código contable	1123.1
Presentación	Activo Corriente
<b>Cargos</b>	<b>Abonos</b>
<p>Por el saldo de apertura representado de ejercicio anterior.</p> <p>Por el consumo de suministros, mano de obra de jornales y costos indirectos utilizados en el cultivo de tabaco hasta el punto de recolección.</p>	<p>Por traslado de los costos acumulados en la etapa de desarrollo del cultivo de tabaco a cuenta de Cultivo agrícola.</p> <p>Por el cierre del libro con saldo de la cuenta al finalizan el ejercicio económico.</p>
<b>Saldo</b>	Representa el monto total desembolsado hasta el punto de cosecha y es saldo Deudor.

Fuente: Elaboración Propia a partir de análisis documental

Tabla IV. Manual Costos Indirectos

Descripción de la Cuenta	CULTIVO EN DESARROLLO
Descripción de la Sub Sub Cuenta	Indirectos
Código contable	1123.2
Presentación	Activo Corriente
<b>Cargos</b>	<b>Abonos</b>
<p>Por el saldo de apertura representado de ejercicio anterior.</p> <p>Por el desembolso en mano de obra de jornales indirectos, séptimo, feriados, prestaciones, aportes, reparaciones, depreciaciones, energía eléctrica, combustible y preparación de terreno utilizados en el cultivo de tabaco hasta el punto de recolección.</p>	<p>Por traslado de los costos acumulados en la etapa de desarrollo del cultivo de tabaco a cuenta de Cultivo agrícola.</p> <p>Por el cierre del libro con saldo de la cuenta al finalizan el ejercicio económico.</p>
<b>Saldo</b>	Representa el monto total desembolsado hasta el punto de cosecha y es saldo Deudor.

Fuente: Elaboración Propia a partir de análisis documental

#### 6.4.8 Control interno

TANORESA puede considerar tanto el ambiente, objetivos operación como normas de control para reducir el riesgo de ineficiencias, protección de sus activos o presentación errónea de la información contable, por ello se plantea el uso de control interno, siempre referido a las cuentas básicas de aplicación de la sección 34 de NIIF para Pymes.

##### 6.4.8.1 Producto Agrícola

1. Deberá establecerse el manejo de kardex anotando las entradas y salidas de tabaco en rama con la fecha y cantidades específicas que haya ocurrido.
2. Se sustentará la entrada a bodega por este producto con una remisión de entrada a bodega, especificando cantidades y calidad del tabaco en rama.
3. Los documentos contables utilizados deben acompañarse de firmas de personas encargadas de la entrega y recibo del tabaco.
4. Las compras y ventas realizadas estarán sustentadas en facturas y comprobantes de diarios.

5. Esta cuenta se cargará solo por entradas a bodega, devoluciones de clientes y ventas de tabaco.
6. El responsable de bodega de tabaco no debe tener acceso a los registros contables.
7. El técnico responsable de la cosecha de tabaco no debe tener acceso a los registros contables.

#### **6.4.8.2 Insumos Agrícolas**

1. Deberá establecerse el manejo de kardex anotando las entradas por compra e insumos para cultivo de tabaco con la fecha y cantidades específicas que haya ocurrido.
2. Se sustentará la entrada a bodega por este producto con una remisión de entrada a bodega, especificando cantidades y calidad del tabaco en rama.
3. Los documentos contables utilizados estarán acompañados de firmas de personas encargadas de la entrega y recibo del tabaco.
4. Esta cuenta se moverá solo por entradas a bodega y salidas para consumo en el cultivo en desarrollo.
5. El responsable de bodega de insumos no debe tener acceso a los registros contables.
6. El técnico responsable de la cosecha de tabaco no debe tener acceso a los registros contables.

#### **6.4.8.3 Cultivo en desarrollo**

1. El técnico responsable de la cosecha deberá llevar control mediante una ficha de costos incurridos en el cultivo en desarrollo.
2. Se deberá llevar control de jornaleros mediante planillas debidamente firmadas, hojas de asistencia, materiales y otros desembolsos utilizando kardex, remisiones, facturas, requisiciones, comprobantes de diario y estados financieros.

3. Esta cuenta se cargará solo por consumos de plántulas, insumos, pago de mano de obra, otros costos indirectos de fabricación y la recolección.
4. Para determinar fácilmente el costo indirecto de fabricación se anotará en hoja de control de costos indirectos los desembolsos por combustible, la cantidad empleada en cada manzana de tabaco, que tipo de maquinaria se utilizó, por cuanto tiempo, el sistema de riego en cuántas manzanas se utiliza y durante cuánto tiempo, qué método de depreciación se considera en cada activo fijo utilizado en la siembra de tabaco, cuanto es el consumo de energía eléctrica en kilowatts, durante cuánto tiempo se utiliza y para cuantas manzanas de tabaco.
5. El técnico responsable de la cosecha de tabaco no debe tener acceso a los registros contables.

#### **6.4.9 Formatos de documentos fuentes**

Los elementos presentes en el cultivo del tabaco criollo, se reflejan en toda documentación soporte donde se puede observar los valores de las labores realizadas en cada etapa, la cantidad utilizada de insumos, mano de obra y Costos Indirectos. Con esto el productor se orienta y lleva un control de los costos incurridos durante el proceso para finalmente determinar con fiabilidad el costo total de producción agrícola. Por tal motivo se presenta a continuación propuesta de formatos a utilizar en la tabacalera.

• **Ficha de costo**

**TABACALERA DEL NORTE DE ESTELÍ SA.**

**FICHA DE COSTO DEL CULTIVO DE 33 MANZANAS DE TABACO CRIOLLO**

Fecha: \_\_\_\_\_

Nombre del encargado: \_\_\_\_\_

Concepto	Fecha actividad	MATERIALES				MANO DE OBRA				CIF				Importe TotalC\$
		Descripción	Cantidad	Costo Unit	Importe C\$	Descripción	Cantidad	Costo Unit	Importe C\$	Descripción	Cantidad	Costo Unit	Importe C\$	
<b>Preparar Terreno</b>														
Chapoda														
Limpia														
Arado														
Romplom														
Surcado														
Total														
<b>Siembra</b>														
Riego														
Sanidad														
Desbajera														
Riegos Minados														
Desbotona														
<b>Beneficio</b>														
Ensarte														
Cujes														
Zafado y moñado														
Empaque														
Mantenimiento de galera														
Transportes de tabaco														
<b>TOTALES</b>														

Firma Responsable: \_\_\_\_\_ Firma de Supervisor: \_\_\_\_\_ Firma de técnico: \_\_\_\_\_



- **Hoja de control de costos indirectos**

**TABACALERA DEL NORTE DE ESTELÍ SA.  
CONTROL DE COSTOS INDIRECTOS DE PRODUCCIÓN**

Nombre del encargado: \_\_\_\_\_

Actividad	Fecha	Descripción	Cantidad Pases	Costo Unit.	Importe Total
<b>Mano de obra indirecta</b>					
Sueldos indirectos:					
Prestaciones					
Aportes					
<b>Otros CIF</b>					
Combustibles					
Energía eléctrica					
Uso de equipos y maquinaria					
Uso de herramientas					
Servicios de alquiler maquinaria					
Sacos					
Transportes					
<b>TOTAL</b>					

Firma Responsable: \_\_\_\_\_ Firma de Supervisor: \_\_\_\_\_ Firma de técnico: \_\_\_\_\_



• **Hoja de requisición de materiales a utilizar en la siembra**

**TABACALERA DEL NORTE DE ESTELÍ SA.  
REQUISICION DE INSUMOS**

**Solicitante:**

\_\_\_\_\_  
**Fecha del Pedido:**

\_\_\_\_\_  
**Fecha de Entrega:**

\_\_\_\_\_  
**Número de Semanas:**

No.	Código	Descripción	Cantidad	UM/Peso	Costo Unitario	Costo Total
	<b>Total</b>					

\_\_\_\_\_  
**Autorizado por:**

\_\_\_\_\_  
**Despachado por:**

\_\_\_\_\_  
**Recibido por:**

- **Hoja para orden de compra de insumos y materiales**

## TABACALERA DEL NORTE DE ESTELÍ

### ORDEN DE COMPRA

Proveedor: \_\_\_\_\_  
 Fecha de pedido: \_\_\_\_\_  
 Solicitante: \_\_\_\_\_  
 Lugar y Fecha de Entrega: \_\_\_\_\_

No.	Descripción	Cantidad	Precio Unitario	Importe C\$
<b>Total</b>				
<b>Comprador</b> _____		<b>Autorización</b> _____		

Original: Proveedor  
 Copia: Propietario

**ANEXO # 14. CATÁLOGO DE CUENTAS DE PROPUESTA**

<b>TANORESA</b>	
<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
Código	Descripción
1000	CUENTAS DE ACTIVOS
1100	ACTIVOS CORRIENTE
1110	Caja General
1111	Caja Chica
1112	Efectivo en Banco
1112.1	Fondo en banco dólares
1112.11	BAC #009-000914
1112.12	BANPRO #1001-12-1-324
1112.13	BANCENTRO #621201123
1112.2	Fondo en banco córdoba
1112.21	BANPRO #1001-12-0-329
1112.22	BANCENTRO #62023386
1113	Cuentas por Cobrar
1113.1	Clientes C\$
1114	Adelantos a Funcionarios y Empleados
1114.1	Funcionarios y Empleados
1115	Deudores Diversos
1116	Adelantos a Proveedores
1118	Activos Biológicos
1120	Productos Agrícolas
1120.1	Tabaco en rama
1121	INVENTARIO
1121.1	Insumos Agrícolas
1121.1.1	Plántulas
1121.1.2	Insecticidas
1121.1.3	Fungicidas
1121.1.4	Fertilizantes
1122	Materiales y Suministros
1122.1	Plántulas
1122.2	Combustibles y Lubricantes
1122.3	Repuestos y Accesorios
1122.4	Material de limpieza Herramientas
1123	Cultivo en Desarrollo
1123.1	Cultivo Tabacco Criollo
1123.11	Plántulas
1123.12	Insumos agrícolas
1123.12	Insecticidas
1123.12	Fungicidas
1123.12	Fertilizantes

<b>TANORESA</b>	
<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
1123.13	Salarios Directos Jornales
1123.14	Costos indirectos
1123.14	Salarios Indirectos
1123.14	Feriatos
1123.14	Séptimo día
1123.14	Vacaciones
1123.15	Décimo tercer mes
1123.15	Indemnización
1123.15	Inss Patronal
1123.15	INATEC
1123.16	Preparación de terreno
1123.17	Combustibles y lubricantes
1123.18	Repuestos, herramientas y reparaciones
1123.19	Depreciaciones
1123.2	Transporte y acarreo de tabaco y empaque
1123.21	Energía eléctrica para sistema de riego
1200	ACTIVO NO CORRIENTE
1211	Terreno
1212	Edificio e Instalaciones
1212.1	Edificio
1212.2	Galeras
1213	Vehículos
1217	Sistema de riego
1218	Mobiliario y Equipo de Oficina
1218.1	Papelería
1218.2	Materiales y útiles de oficina
1218.3	Material de Computación
1218.4	Impresoras
1218.5	Archivadoras
1218.6	Calculadoras
1220	Depreciación Acumulada
1220.1	Edificio
1220.2	Galeras
1220.3	Vehículos
1220.7	Sistema de riego
1220.8	Mobiliario y Equipo de Oficina
1221	Mejoras a propiedad planta y equipo
1221.1	Mejoras de Bienes Inmuebles
1221.1.1	Mejoras al terreno
1221.1.2	Mejoras a edificios
1221.1.3	Mejoras a instalaciones

<b>TANORESA</b>	
<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
1230	Impuestos Pagados por Anticipados
1230.1	IVA Acreditable
1230.2	Anticipo Retenciones en la Fuente
1230.3	Pago Mínimo
1240	Gastos de Instalación
2000	CUENTAS DE PASIVOS
2100	CORRIENTE
2111	Cuentas por Pagar a Proveedores
2111.1	Sagsa-Disagro
2111.2	Agro-Éxito
2111.3	Grupo Fertica
2111.4	Formunica
2112	Documentos por Pagar
2113	Préstamos Bancarios
2114	Acreedores Diversos
2115	Gastos Acumulados por Pagar
2115.1	Sueldos y Salarios
2115.2	Vacaciones
2115.3	Décimo tercer mes
2115.4	Indemnización
2115.5	INSS Patronal
2115.6	INATEC
2115.7	Telefonía
2115.8	Agua y Alcantarillado
2115.9	Energía Eléctrica
2115.1	Transporte y acarreos de tabaco
2115.11	Multas
2116	Retenciones por Pagar
2116.1	INSS Laboral
2116.2	IVA por Pagar
2116.3	IR s/Compras y Servicios
2116.4	IR empleados
2116.5	IR 10% servicio prof técnico
2116.6	Otros
2117	Impuestos por Pagar
2117.1	Pago Mínimo Mensual s/Ventas
2117.2	IR Anual
2117.3	Impuestos Municipales sobre Ventas
2117.4	Impuestos Municipales sobre Aseo
2118	Préstamos Bancarios
2220	Otros Pasivos

<b>TANORESA</b>	
<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
3000	CAPITAL
3110	Capital Social
3120	Retiros personales
3130	Reserva legal
3140	Utilidad o Pérdida Acumulada
3140.1	Ciclo Agrícola XX-XX
3150	Utilidad o Pérdida del Ejercicio
3151.1	Utilidad del Ejercicio
3152.2	Pérdida del Ejercicio
4000	INGRESOS
4100	VENTAS
4110	Ventas Brutas
4111.1	Tabaco en Rama
4111.2.1	Tabaco Sano
4111.2.2	Tabaco Roto
4112	Otros Ingresos
5000	COSTOS
5100	Costo de Venta
5110	Costo de Producto agrícola
5110.1	Plántulas
5110.2	Insumos agrícolas
5110.3	Mano de Obra Jornales
5110.4	Sueldos y Salarios Indirectos
5110.5	Décimo tercer mes
5110.6	Treceavo Mes
5110.7	Indemnizaciones
5110.8	INSS Patronal
5110.9	INATEC
5110.10	Otros Costos Indirectos de fabricación
6000	GASTOS OPERATIVOS
6210	Gastos de Administración
6210.1	Sueldos y Salarios
6210.2	Prestaciones Sociales
6210.3	Aportes al Estado
6210.4	Otros Gastos de Personal
6210.5	Subsidio
6210.6	Indemnización
6210.7	Capacitación
6210.8	Combustible y Lubricantes
6210.9	Material de Aseo y Limpieza
6210.1	Material y Útiles de Oficina

<b>TANORESA</b>	
<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
6210.11	Asistencia Técnica
6210.12	Gastos Legales
6210.13	Fletes y Acarreo
6210.14	Energía Eléctrica
6210.15	Comunicaciones
6210.16	Agua y Alcantarillado
6210.17	Reparación y Mantenimiento de Equipo de Oficina
6210.18	Servicios Profesionales
6210.19	Transporte
6220	Gastos de Depreciaciones y Mermas
6220.1	Edificio e Instalaciones
6220.2	Equipo Rodante
6220.3	Maquinaria e Implementos Agrícolas
6220.4	Mobiliario y Equipo de Oficina
6220.5	Mermas por porcentaje de humedad
6300	Gastos Financieros
6310	Interés
6320	Comisión Bancaria
6330	Gastos Legales
6340	Pérdida Cambiaria
6350	Servicio Bancario
6400	Otros Costos y Gastos
6410	Cuentas de Orden
6410.1	Cuentas de Orden Acreedoras
6410.2	Cuentas de Orden Deudoras

**Fuente: Elaboración Propia a partir de análisis documental**

**ANEXO# 15. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS****Nota 1. Operaciones y actividades principales**

La Tabacalera del Norte de Estelí es una sociedad anónima ubicada al noreste de la ciudad de Estelí, de donde fue gasolinera Star Mart 1,800 mtros al norte de la ciudad, su actividad es la siembra de tabaco que por años han venido cultivando, la empresa se dedica únicamente a la siembra de tabaco, no se encarga de la manufactura de puros.

La entidad comenzó a experimentar recientemente las afectaciones ocasionadas por el cambio climático que un fenómeno a nivel nacional y por el cual todos los productores están seriamente afectados. El tabaco es una planta que requiere ciertas condiciones de clima y sobre todo muchos cuidados por su susceptibilidad, por tanto los costos se ven afectados ante tales situaciones.

**Nota 2. Políticas contables***Activos biológicos*

El activo biológico en este caso es el tabaco, este se mide al costo menos la depreciación y el deterioro del valor, si lo hubiere. El tabaco alcanza desde 4 hasta 6 cortes (entre 30 y 40 QQ por manzana). El activo biológico se calcula utilizando el modelo del costo.

El precio está previamente pactado ya que su principal cliente es la Tabacalera Oliva de Nicaragua una empresa productora de puros y cuyo dueño es familia con el dueño y gerente de la Tabacalera del Norte de Estelí, en ocasiones los precios pueden variar de forma significativa según el tamaño, color y textura del tabaco.

**Nota 3. Activos biológicos**

La entidad deja un tiempo de espera entre corte y corte con el objetivo de que todo el tabaco alcance un tamaño uniforme, sin embargo no todas las hojas alcanza el tamaño deseado por lo que una vez recolectado se separa las existencias de tabaco en dos



categorías, sano y roto. En registros contables se muestra el costo absorbido por el cultivo en su conjunto pero para la venta los ingresos se separan por tipo de tabaco.

#### Nota 4. Costos por insumos

Los costos por insumos están compuestos por insecticidas, fungicidas y fertilizantes. El detalle a continuación:

MATERIALES	U/M	Cant. Por mz	Importe		Total
<b><i>Insecticidas</i></b>					
Imidacloprid	Lts	1.5	318.00	33	15,741.00
Rienda	Lts	1.5	498.00	33	24,651.00
Monarca	Lts	1.5	549.00	33	27,175.50
Dipel	Lts	1.5	321.00	33	15,889.50
Engeo	Lts	1.5	235.00	33	11,632.50
Vidate	Lts	1.6	654.00	33	34,531.20
Diazinon	Lts	2	487.00	33	32,142.00
Plural	Lts	1	2,854.10	33	94,185.30
<b>Sub-Total</b>					C\$ 255,948.00
<b><i>Fungicidas</i></b>					
Ridomil Gonl	Kg	1.4	712.00	33	32,894.40
Carbendazin	Lts	2	150.00	33	9,900.00
Acrobat	Kl	1.1	550.00	33	19,965.00
Mancozeb	Kl	2	120.00	33	7,920.00
Positron	Kl	2	550.00	33	36,300.00
Aliet	Kl	1	558.20	33	18,420.60
Biolife	Lts	1	1,220.00	33	40,260.00
Forum	Lts	1	1,140.00	33	37,620.00
<b>Sub-Total</b>					C\$ 203,280.00
<b><i>Fertilizantes</i></b>					
Enraizador	Lts	1.5	318.00	33	15,741.00
Metalozato K	Lts	1	482.17	33	15,911.61
Metalozato Br	Lts	1	482.65	33	15,927.45
Matalozato Zinc	Lts	1	483.70	33	15,962.10
18-6-18+Em	Kl	2	90.00	33	5,940.00
13-13-13	QQ	14	733.26	33	338,766.12
18-0-20	QQ	6	822.14	33	162,783.72
<b>Sub-Total</b>					C\$ 571,032.00
<b>TOTAL DE INSUMOS</b>					<b>C\$ 1030,260.00</b>

#### Nota 5. Costo del personal

Los costos incluidos por salarios implican a personal directo e indirecto como sigue:

Cód.	Nombre del Empleado	Días Lab	Sal x Día	Salario Básico
1	Jornaleros	404	125.00	50,500.00
<b>Total Directo</b>				<b>C\$ 50,500.00</b>
Cód.	Nombre del Empleado	Días Lab	Sal x Día	Salario Básico
2	Técnico	90	113.13	10,181.82
3	Supervisor	90	26.26	2,363.64
<b>Total Indirecto</b>				<b>12,545.45</b>

### Nota 6. Costos por indirectos

Los costos indirectos se componen por: otros costos indirectos como feriados, prestaciones, aportes al estado, preparación de terreno, reparaciones, repuestos, energía, transporte y combustible.

### Nota 7. Gastos administrativos

Se clasifica como gastos los sueldos del personal administrativos por ejemplo el contador, administrador y vigilante, además de otros gastos realizados en el área de oficina como reparaciones y mantenimiento de mobiliario y equipo de oficina, viáticos del personal administrativos, depreciaciones de activos fijos de oficina y los servicios básicos.

### Nota 8. Gastos financieros

Estos gastos son ocasionados por las comisiones bancarias que cobran las entidades bancarias BAC, BAMPRO Y BANCENTRO por el uso de la cuenta corriente en córdobas y dólares, transferencias entre cuentas, cobro de chequeras y deducciones por operaciones interbancarias.

### Nota 9. Impuestos sobre Ganancias

La ley de concertación tributaria de Nicaragua Ley 822 en su art. 52 de alícuota de IR establece que para las empresas que generan una renta de un monto menor o igual que los C\$12,000,000.00 anual aplicarán tabla de tarifa progresiva, esta tabla establece que de C\$500,000.01 a más, aplicará el 30%. Como los ingresos anuales de la empresas oscilan entre este rango se aplica dicho porcentaje.

**ANEXO #16. FOTOS**



**Compra de plántula**



**Siembra de planta de tabaco**



**Crecimiento de planta de tabaco**



**Segundo corte de tabaco**



**Tabaco en galeras ensartado en cujes**



**Tabaco empacado para la venta**